



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Význam, analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému v průmyslovém podniku  
Importance, Analysis and Evaluation of the Internal Control System in the Industrial  
Enterprise

Student: Bc. Tereza Slavičková  
Vedoucí diplomové práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2014

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Tereza Slavičková**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: Význam, analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému v  
průmyslovém podniku  
Importance, Analysis and Evaluation of Internal Control System in the  
Industrial Enterprise

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika vnitřního kontrolního systému
  3. Profil společnosti Jihomoravská armaturka spol. s r.o.
  4. Analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Jihomoravská armaturka spol. s r.o.
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2013*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 424 s. ISBN 978-80-7263-771-3.  
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2013*. 10. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 574 s. ISBN 978-80-7357-993-7.  
SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 25.04.2014



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Místopřisežně prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala samostatně.  
Přílohy 1, 2 mi byly poskytnuty obchodní korporací Jihomoravská armaturka spol. s.r.o.

V Ostravě 25. 4. 2014

Bc. Tereza Slavičková

Bc. Tereza Slavičková

## Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>5</b>
<b>2 Charakteristika vnitřního kontrolního systému .....</b>	<b>7</b>
2.1 Prvky kontrolního systému.....	9
2.2 Vnitropodnikové směrnice a jejich význam pro vnitřní kontrolní systém .....	11
2.2.1 Charakteristika vnitropodnikových směrnic .....	11
2.2.2 Právní úprava směrnic .....	12
2.2.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic.....	12
2.2.4 Pravidla pro tvorbu a vlastnosti směrnic .....	14
2.2.5 Náležitosti vnitropodnikových směrnic .....	16
2.3 Postavení a úloha interního auditu ve vnitřním kontrolním systému .....	17
2.3.1 Hodnocení vnitřní kontroly .....	17
2.4 Úloha účetnictví ve vnitřním kontrolním systému .....	18
2.4.1 Účetní systém podniku .....	18
2.4.2 Organizace účtáren a účetních prací.....	19
2.4.3 Vyhотовování správného účtového rozvrhu .....	21
2.4.4 Účetní záznamy .....	22
2.4.5 Účetní doklady .....	24
2.4.6 Účetní knihy .....	28
2.5 Inventarizace majetku a závazků.....	31
2.5.1 Harmonogram inventarizace .....	31
2.5.2 Prokazování provedení inventarizace majetku a závazků.....	33
2.5.3 Vykázání inventarizačního rozdílu.....	34
2.5.4 Možné nedostatky při provádění inventarizace.....	35
2.5.5 Fyzická inventura .....	36
2.5.6 Dokladová inventura .....	37
<b>3 Profil společnosti Jihomoravská armaturka spol. s.r.o.....</b>	<b>38</b>
3.1 Historie společnosti .....	40
3.2 Předmět podnikání.....	41
3.3 Organizační struktura .....	41
3.4 Skupina VAG Group .....	42
<b>4 Analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti.....</b>	<b>44</b>
4.1 Interní audit .....	45
4.2 Vnitropodnikové směrnice vnitřního kontrolního systému .....	47
4.3 Struktura a druhy účetních knih .....	47

4.4 Účetní doklady, jejich oběh, kontrola správností a náležitostí .....	49
4.4.1 Archivace dokladů .....	49
4.4.2 Podpisová oprávnění .....	50
4.4.3 Oběh účetních dokladů .....	51
4.4.4 Opravy účetních dokladů .....	56
4.4.5 Přezkoušení správnosti .....	57
4.5 Hospodaření s DM a jeho evidence .....	57
4.5.1 Pořízení DM .....	58
4.5.2 Ocenění DM .....	58
4.5.3 Uvedení do provozu .....	58
4.5.4 Vyřazení DM .....	58
4.6 Postup inventarizace, inventury .....	59
4.6.1 Povinnosti dílčí inventarizační komise .....	61
4.6.2 Postup provedení inventarizace a její zpracování .....	62
4.6.3 Inventarizační rozdíly a jejich vypořádání .....	64
4.6.4 Inventurní soupisy .....	66
4.6.5 Odpovědnost za škody .....	66
4.7 Sestavování účetní závěrky .....	68
4.7.1 Harmonogram prací pro provedení roční účetní závěrky .....	68
4.7.2 Specifika pro provedení závěrkových prací .....	69
<b>5 Závěr .....</b>	<b>72</b>
<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>75</b>
<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>78</b>
<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	
<b>Seznam příloh</b>	
<b>Přílohy</b>	

# 1 Úvod

Vnitřní kontrolní systém je nedílnou součástí kontrolního mechanismu každé společnosti. Představuje nastavení pravidel a kontrol, které jsou zaměstnanci a vedoucí pracovníci povinni dodržovat. Jeho cílem je vytvářet podmínky pro hospodárný, efektivní a účelný chod společnosti, včas zjišťovat a vyhodnocovat provozní, právní a jiná nařízení s cílem minimalizovat rizika, které mohou společnosti hrozit. Vnitřní kontrolní systém musí podávat včasné informace na příslušné úrovni řízení o výskytu závažných nedostatků a podávat informace o přijímaných a plněných opatřeních k odstranění nedostatků.

Cílem této diplomové práce je charakteristika vnitřního kontrolního systému, představení společnosti a analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Jihomoravská armaturka spol. s r.o. v roce 2013 došlo v této společnosti k přechodu na účtování podle účetních standardů US GAAP a vnitřní kontrolní systém je postupně aktualizován, aby byl v souladu s vnitřním kontrolním systémem mateřské společnosti Rexnord, která účtuje podle těchto standardů. Při zpracování diplomové práce budou použity metody analýzy, komparace, modelu a syntézy.

Teoretická část (kap. 2) bude zaměřena na vysvětlení pojmu a funkce vnitřního kontrolního systému (kap. 2.1 a 2.2). Dále na vnitropodnikové směrnice, které upravují prvky VKS (kap. 2.3), a to na charakteristiku, právní úpravu a rozdělení směrnic, pravidla pro jejich tvorbu a nezbytné náležitosti směrnic. v další kapitole bude vysvětlena úloha a postavení interního auditu ve vnitřním kontrolním systému a možnosti hodnocení vnitřní kontroly (kap. 2.4). v kapitole 2.5 bude vymezeno, jakou úlohu hraje správné nastavení účetnictví ve vnitřním kontrolním systému, a to z pohledu účetního systému, organizace účtáren, vyhotovení správného účtového rozvrhu, účetních záznamů a účetních dokladů a knih. Poslední kapitola v teoretické části (kap. 2.6) se zaměří na klíčový prvek VKS, a to na průběh, nedostatky a způsoby inventarizace majetku a závazků.

Praktická část bude rozdělena na dvě kapitoly (kap. 3 a kap. 4). v kapitole 3 bude představena společnost Jihomoravská armaturka spol. s r.o. Její historie, předmět podnikání, organizační struktura a skupina VAG Group, která je vlastníkem společnosti. v kapitole 4 bude provedena analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti, a to



z pohledu interního auditu, účetních knih a účetních dokladů, hospodaření s DM, inventarizací a sestavování účetní závěrky. Bude navrženo i vhodné doplnění směrnic, tak aby bylo posíleno nastavení vnitřního kontrolního systému v obchodní korporaci Jihomoravská armaturka spol. s r.o.

## 2 Charakteristika vnitřního kontrolního systému

V současně platných právních předpisech není definováno, co se rozumí vnitřním kontrolním systémem. v literatuře se pod tímto názvem uvádí, že se jedná o systém provozních, finančních, evidenčních a ostatních kontrol, které jsou vytvořeny managementem za účelem vedení a řízení účetní jednotky řádným a efektivním způsobem. Vnitřní kontrolní systém je individuální záležitostí každé účetní jednotky. Cílem těchto kontrol je zajištění dodržování pravidel a opatření stanovených managementem, ochrana majetku a zajištění úplnosti a přesnosti jeho evidence. Vnitřní kontrola je zajišťována hlavně pracovníky, kteří vyhotovují účetní doklady nebo se podílí na jejich oběhu, a pracovníky účtáren.

Kontrolní proces ve společnosti můžeme rozdělit na:

- vnitřní (interní) kontrolu – je iniciována vnitřními strukturami organizace, je realizována řídícími pracovníky nebo pracovníky, kteří jsou kontrolou zmocněni,
- vnější (externí) kontrola – kontrola, která se koná na základně smluvních (např. prověření hospodaření organizace bankou) nebo zákonných požadavků (oprávnění státních orgánů provádět vybranou kontrolní činnost).

Kontrolní prostředí je dáno přístupem vedení podniku k vnitřnímu kontrolnímu systému, péčí o tento systém a akcemi, které s ním souvisejí. Kontrolní opatření jsou součástí celkového systému řízení podniku a musí korespondovat s uplatněnými přístupy řízení, řídícími záměry a komunikačními prostředky. Nelze ho koncipovat jako souhrn dílčích kontrolních aktivit, protože důraz musí být kladen na provázanost jednotlivých kontrol a eliminací duplicit (Landa, 2005).

Vhodný kontrolní systém je součástí dobře fungujícího systému řízení. Odpovědnost za podnik jako celek přísluší vrcholovému managementu, a proto je i v jeho zájmu nastavit vhodný vnitřní kontrolní systém. Je ale nutné si uvědomit, že jeho dobré nastavení není zárukou bezchybného rozhodování. Jen přináší jistotu dosažení plánovaných cílů.

Systém kontroly se v průběhu let postupně rozšiřoval. Ve svém počátku se kontrola zaměřovala jen na odhalování nedostatků. Hlavní funkce kontroly spočívala v eliminaci, zjišťování a jako prevence nedostatků. Postupně se funkce kontroly rozšiřovala na odhalování

nedostatků, které pro organizaci znamenaly ztrátu nebo ekonomické sankce. v současnosti se kontrolní činnost dále rozšiřuje, a to o prověřování funkce systému jako celku.

Předpokladem řádného fungování vnitřního kontrolního systému je správná organizace účtáren a účetních operací, výběr správné techniky účtování, vyhotovení správného účtového rozvrhu, označování hmotného majetku inventárními čísly a vyhotovení interních směrnic společnosti. Tyto postupy lze členit na kontrolu formální a věcné správnosti dat - více v kapitole 2.5.5 Účetní doklady (Schiffler, 2010).

Formální správnost:

- kontrola podvojnosti zápisů,
- kontrola formální správnosti použitých účtů,
- kontrola souladů údajů syntetické a analytické evidence.

Věcná správnost:

- věcný soulad prvotního záznamu se skutečným stavem operace, kterou daný doklad dokládá,
- věcný soulad prvotních záznamů se zápisy v účetních knihách,
- soulad mezi účetním a účetně - evidenčním stavem vybraných složek majetku a závazků,
- věcný soulad účetních záznamů se skutečným stavem příslušných složek předmětu účetnictví.

Čeho je nutné se vyvarovat při sestavování vnitřního kontrolního systému:

- absenci kontroly – kontrola není prováděna nebo je prováděna v nedostatečné míře,
- nízké autoritě kontroly – kontrolní orgán má nedostatečné pravomoci v postihu v případě zjištění nedostatku,
- nadměrné kontrole – častá nebo detailní kontrola nemusí být efektivní a může vzbuzovat dojem, že se pracovníkům nedůvěřuje,
- nepřesné kontrole – závěr kontroly je stanoven na základě irelevantních zjištění nebo podstatné skutečnosti jsou zprůměrovány,

- subjektivní kontrole – stanovisko kontrolující osoby se neopírá o žádné kritérium,
- nesrozumitelným závěrům – zjištěné skutečnosti jsou nepřesně interpretovány,
- formálnosti kontroly – je kladen důraz jen na formální aspekty nebo se používají obecné postupy kontroly, aniž by se brala v úvahu charakteristika kontrolovaného objektu.

## 2.1 Prvky kontrolního systému

Kontrolní systém by měl představovat uskupení kontrolních činností, které jsou vzájemně propojeny. Při jeho koncipování vnitřního kontrolního systému je třeba definovat úlohu vnitřního kontrolního systému:

- proč kontrolovat – účel, funkce a smysl kontroly,
- co kontrolovat – předmět kontroly,
- kdo kontroluje – subjekt kontroly,
- kdy kontrolovat – periodicitu kontroly,
- jak kontrolovat – způsob, metody kontroly.

### Účel kontroly

Hlavní otázkou je „proč“ kontrolovat, ptáme se jak na funkci, ale i na smysl kontroly:

- inspekční – spočívá v objektivním zjišťování a vyhodnocování skutečného stavu sledované reality s ohledem na své požadavky,
- preventivní – lze jí odhalit vysoké potencionální rizika budoucnosti a je podkladem pro dobrý informační systém,
- eliminační – na základě kontroly jsou činěny zásahy, které zamezují vzniku nežádoucích situací.

### Předmět kontroly

- kvantitativní aspekty – zaměřená na množstevní kritéria, zpravidla vyjádřené ve fyzických jednotkách,
- ekonomické aspekty – zaměřená na hospodárnost, efektivnost procesů, zpravidla se vyjadřuje v peněžních jednotkách,

- kvalitativní aspekty – zaměřená na dosažení požadovaných kvalitativních parametrů, které jsou určeny specifikacemi kvality,
- časové aspekty – zaměřené na dodržování časových/termínových požadavků, vyjádřených v časových jednotkách (dnech, hodinách).

### **Kdo kontroluje**

- vedoucí pracovník – podle zásahy, kdo řídí – kontroluje, musí každý vedoucí pracovník zajistit kontrolu,
- jednotliví zaměstnanci – podnik musí vytvořit takové pracovní klima, aby jednotliví zaměstnanci za součást svých aktivit v podniku považovali kontrolu vlastní činnosti,
- vnitřní kontroloři – specialisté pověřeni výkonem kontrolní činností jako profesí nebo vyškolení pracovníci na vybranou techniku kontroly,
- externí odborník – ve službách vnitřní kontroly organizace.

### **Termín kontroly**

- řádná – uskutečňuje se v plánovaných termínech vnitřní kontroly. Má význam hlavně při preventivní kontrole, která vede k podvědomému žádoucímu chování, neboť prověřovaní pracovníci si jsou vědomi, že budou kontrolováni a že při kontrole mohou být zjištěny nedostatky jejich minulé práce,
- mimořádná – v případech, kdy nastaly nebo jsou signalizovány nežádoucí situace, mimořádnou kontrolu nařizuje vedoucí pracovník kdykoli, kdy má pochybnosti o vývoji reality nebo chce-li získat aktuální informace o jejím stavu.

### **Způsob kontroly**

Jedná se o přístupy a metody, které se při kontrole využívají:

- běžná vnitřní kontrola – proces realizovanými statutárními orgány společnosti nebo managementem. Nemá stanovený pevný metodický postup, může jít i o kontrolu prováděnou náhodně při procházení určitým pracovištěm,
- interní audit – představuje nestranné ověření určité skutečnosti, funkce útvaru, produktu apod. z hlediska procesů, které vedou k jejich realizaci, ale i z hlediska výsledků. Hlavně se zaměřuje na ověření správnosti dokumentace, spolehlivost a úplnost informací, shodu s postupy a jejich přiměřenost, efektivnost využívání

zdrojů, dosahování výsledků s ohledem na cíle, odhalování případných nedostatků a podvodů,

- controlling – kontrola, která se zaměřuje na vyhodnocení stavu plnění podnikových záměrů (plánů, rozpočtů, projektů),
- automatická kontrola.

### **Časový charakter kontroly**

- předběžná – zaměřena na ověření toho, zda všechny elementy nutné k žádoucímu průběhu procesu či činnosti zodpovídají určeným specifikacím,
- průběžná – cílem je prověření, zda průběh procesu/činnosti je v souladu se specifikacemi či řídicími záměry,
- následná kontrola – zaměřuje na ověření toho, jestli bylo dosaženo požadovaných výsledků.

## **2.2 Vnitropodnikové směrnice a jejich význam pro vnitřní kontrolní systém**

Důležitým prvkem, který přispívá ke zvýšení účinnosti vnitřního kontrolního systému, jsou vnitropodnikové směrnice podniku. Jedná se o předpisy, které slouží k zavedení pořádku a umožnění vnitřní kontroly, zvýšení pracovní kázně, stanovení přesných povinností jednotlivých útvarů a následně jejich zaměstnancům a odstraňují mnoho nedorozumění (Schiffer, 2009).

### **2.2.1 Charakteristika vnitropodnikových směrnic**

Zaměstnanci dodržují obsah právních předpisů pomocí vnitřních účetních předpisů. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví správné, průkazné, srozumitelné, přehledné a vést ho takovým způsobem, aby zaručovalo trvalost účetních záznamů. Tuto zákonnou povinnost účetní jednotka splní tím, že sestaví a dodržuje vnitropodnikové směrnice. Netýkají se jen pracovníků účetního oddělení, ale zahrnují činnosti většiny vnitropodnikových útvarů účetní jednotky. Hlavním úkolem vnitropodnikových směrnic je zkvalitnění vnitřního řízení účetní jednotky, zavedení stejného postupu při řešení stejných činností, sledování skutečností a zachycování hospodářských operací, které mohou nastat v účetnictví. Tento jednotný postup

je důležitý pro správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce (Kovalíková, 2010)

### **2.2.2 Právní úprava směrnic**

Účetnictví se v praxi řídí mnoho zákony, vyhláškami a standardy. Proto je obtížné podchytit celý výčet zákonů, kterými se tvorba směrnic řídí. Mezi základní předpisy (samozřejmě v aktuálním znění), kterými se účetní jednotka musí řídit a ze kterých by při tvorbě vnitřních předpisů měla čerpat, patří:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu,
- zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon,
- zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích,
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti,
- České účetní standardy pro podnikatele,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví.

Zákon platí pro všechny účetní jednotky, to znamená, že vnitropodnikové směrnice, které jsou zákonem nařízeny či alespoň nepřímo z něj vyplývají, mají povinnost vypracovat všichni bez rozdílu.

### **2.2.3 Rozdělení vnitropodnikových směrnic**

Vnitropodnikové směrnice rozdělujeme:

- 1) povinné** – jejich povinnost vyplývá z právního řádu České republiky, mezi povinně tvořené směrnice patří:

## Stanovení účtového rozvrhu

Účetní rozvrh jsou povinny sestavit účetní jednotky na základě směrné účtové osnovy (dle § 14 Zákona o účetnictví). Každý účetní jednotka má svá specifika, proto každý účtový rozvrh je jedinečný. v průběhu účetního období ho lze doplňovat a v podstatě se sestavuje a aktualizuje pro každé účetní období.

## Stanovení systému zpracování účetnictví

Zákon o účetnictví ponechává prostor účetním jednotkám pro sestavení systému zpracování účetnictví. Proto je nutné správně vymezit okamžik vzniku účetního případu, skupinu účetních dokladů a jejich náležitostí včetně stanovení číselné řady, vymezení včasného zápisu do účetních knih, stanovení seznamu účetních knih a deníků, stanovení softwaru, pomocí kterého bude účetnictví zpracováno, a to vše tak, aby to bylo srozumitelné všem pracovníkům.

## Stanovení odpisového plánu

Účetní jednotka stanovuje, jakým způsobem bude vyjadřovat opotřebení svého dlouhodobého majetku. Vnitropodniková směrnice, která stanovuje odpisový plán, by měla zahrnovat základní pravidla pro odpisování dlouhodobého majetku, metody odpisování, a to z hlediska daňových a účetních odpisů, období vyčíslování a zúčtování odpisů, zařazování a vyřazování dlouhodobého majetku z hlediska odpisování. Odpisový plán platí pro celé účetní období a nelze ho v průběhu účetního období měnit.

## Stanovení systému hospodaření s dlouhodobým hmotným majetkem

Účelem této směrnice je zajistit řádné hospodaření s dlouhodobým hmotným majetkem (zahrnující jeho včasné přijímání a předávání do používání, udržování, ochranu, vyřazování, definici technického zhodnocení a opravy), zabezpečení řádného účtování a dokumentaci účetních zápisů týkajících se hospodaření s dlouhodobým a drobným majetkem.

## Stanovení způsobu oceňování majetku a závazků v cizí měně

Účetní jednotka si stanoví způsob přepočtu, protože účetnictví musí být vedeno podle zákona o účetnictví v českých korunách. Přepočet na české koruny se provede buď aktuálním



kurzem dle ČNB ke dni uskutečnění účetního případu, nebo pevným kurzem, který si předem účetní jednotka zvolí.

#### Stanovení cestovních náhrad

Účetní jednotka si zvolí výši náhrad a způsob výpočtu v souladu se zákonem č. 262/2006 Sb., zákoníku práce. Dále je vhodné vymezit zásady pro poskytování náhrad v tuzemsku a v zahraničí a způsob vyúčtování těchto pracovních cest.

#### Stanovení kompetencí a podpisových vzorů

Každá účetní jednotka si podle zákona o účetnictví musí určit podpisové a rozhodovací kompetence a odpovědnost osob. Dále je potřeba připojit podpisové vzory, aby bylo možné určit odpovědnost jednotlivých osob za obsah účetního záznamu.

- 2) dobrovolné** – je vhodné je přijmout z důvodu vydávání závazných pokynů a úkolů zaměstnancům. Celá řada povinností vyplývá přímo z právních oblastí, existuje ale řada oblastí, kterou si podnik upravuje dle svého specifika. Proto existují dobrovolné vnitropodnikové směrnice, které spočívají v podloženém písemném dokumentu, ze kterého se vychází v případě kontroly a nejasností.

Mezi dobrovolné směrnice patří např. oběh účetních dokladů, inventarizace majetku a závazků, tvorba opravných položek a rezerv, úschova účetních záznamů atd.

- 3) další směrnice** - mají povahu oznámení a jsou vydávány z důvodu informovanosti zaměstnanců.

Vnitropodnikových směrnic je celá řada. Záleží jen na samotné účetní jednotce, jaké si do systému účetnictví zařadí a vypracuje.

#### 2.2.4 Pravidla pro tvorbu a vlastnosti směrnic

Každá vnitropodniková směrnice se musí řídit následujícími pravidly pro její tvorbu:

- musí být vydána písemně,
- nesmí být vydána se zpětnou účinností – v opačném případě je zcela nebo z části neplatná,

- vnitřní předpis je platný pro zaměstnavatele (pro tvůrce vnitřního předpisu) a pro všechny jeho zaměstnance (adresáty vnitřního předpisu),
- nabývá účinnosti dnem, který je v ní stanoven, nejdříve však dnem, kdy byl u zaměstnavatele publikován,
- zaměstnavatel je povinen zaměstnance seznámit s jejím obsahem nebo zrušením, a to nejlépe do 15 dnů od publikování,
- vnitřní předpis musí být všem zaměstnancům kdykoliv přístupný,
- zaměstnavatel je povinen uschovat vnitřní předpis, a to i po dobu skončení jeho platnosti,
- při tvorbě směrnic je vždy nezbytné zajišťovat soulad s právními předpisy.

Každá vnitropodniková směrnice by měla mít určité vlastnosti, které jsou obdobné právním předpisům, jedná se o:

- srozumitelnost – předpisu by měl rozumět jak zaměstnavatel, tak především zaměstnanec, pro kterého je směrnice určena a vyplývají mu z ní určité povinnosti,
- věcnost – měla by obsahovat pouze konkrétní ustanovení, které se vztahují k předmětu úpravy,
- stručnost – i při své stručnosti musí řešit vymezené postupy, jedná se hlavně o vyloučení zbytečných slov, která by mohla narušit smysl úpravy.
- jednoznačnost – spočívá v označování stejné věci stejným pojmem, nepoužívat pojmy, které se dají vyložit více způsoby a nepoužívat stejný pojem pro více věcí,
- přehlednost
- komplexnost – v daném předpisu by měly být vystihnuty všechny aspekty, kterých se daná úprava týká,
- nerozpornost s obecně závaznými předpisy – vnitropodnikové směrnice by měly být každý rok upravovány nebo alespoň kontrolovány, aby nedošlo k rozporu s platnými právními normami,
- návaznost na ostatní vnitřní předpisy účetní jednotky – důležité je, aby nedošlo k rozporu mezi jednotlivými směrnicemi. Proto je vhodné určit, kdo je oprávněn směrnice vydávat a dobu, po kterou se předpisy mohou připomínkovat, než je směrnice oficiálně vydaná,

- relativní stabilita – jedná se hlavně o stabilitu účetní jednotky, což je v dnešní době těžko splnitelné.

### 2.2.5 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

*„Vnitropodnikové předpisy by měly mít určité vlastnosti. Jde hlavně o srozumitelnost, věcnost, stručnost, jednoznačnost, přehlednost, komplexnost, nerozpornost s obecně závaznými předpisy a návaznost na ostatní vnitřní předpisy příslušného subjektu,“ jak tvrdí Schiffler (2010. s. 24).*

Vnitropodnikové účetní směrnice by měly obsahovat:

- úvodní ustanovení – uvádí, čeho se směrnice týká a co bude upravovat. Obsahuje odkazy na další předpisy, k jejichž provedení je směrnice vydávána a je vhodné uvést citaci příslušných předpisů,
- obecné předpisy a zásady – základní informace o účetní jednotce, zajištění zpracování účetnictví, informace o účetním oběhu dokladů, přezkušování a úschově účetních dokladů. Měly by být uvedeny informace o účtovém rozvrhu, o účetních knihách a jejich vedení a informace vztahující se k účetní závěrce,
- konkrétní zásady a předpisy vedení účetnictví – postupy účtování účetní jednotky, a to účtování podle jednotlivých účtových tříd nebo popis jednotlivých problematických okruhů,
- ostatní vlastní směrnice a postupy – zahrnují informace o vnitropodnikovém účetnictví, o výdajích na pracovní a sociální podmínky na pracovišti, dohody hmotné odpovědnosti, sledování nákladů a výzkum a vývoj atd.
- závěrečná ustanovení – obsahují závaznost pro pracovní úseky či zaměstnance, výčet osob, které jsou povinny dodržování směrnic kontrolovat, platnost a účinnost a zrušovací ustanovení<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Obsahuje vyjmenování směrnic, které se vydáním nového řídicího aktu ruší nebo mění. Pokud se mění nebo ruší jen část směrnice, musí být tato část přesně specifikována.

## **2.3 Postavení a úloha interního auditu ve vnitřním kontrolním systému**

Kontrolu a audit spojují jejich společné cíle, které se v zásadě neliší. Mají působit jednak preventivně (mají vést osoby, které jsou pod určitým dohledem k jednání podle předpisů) a následně zjišťovat odchylky účetního stavu od skutečného stavu.

Hlavní rozdíly mezi vnitřním kontrolním systémem a interním auditem spočívají ve vlastním zaměření, dále kdo provádí činnost kontroly nebo auditu, jaké metody jsou použity a jakým způsobem jsou využity výstupy kontroly. Interní audit je komplexnější činností a jeho působnost v podniku je mnohem širší, než je tomu u vnitřního kontrolního systému.

Interní audit je nedílnou součástí vnitřního kontrolního systému. Hlavním úkolem pracovníků interního auditu je ověřování jeho účinnosti, nastavení systému, upozornění na nedostatky a vypracování návrhu na zlepšení.

### **2.3.1 Hodnocení vnitřní kontroly**

Hodnocení poskytuje ujištění, že základní prvky účetního systému jsou dostačující pro dosahování stanovených cílů a výkonů společnosti. Vnitřní kontrola nezaručuje úspěch organizace, spolehlivost finančních informací a dodržování zákonů.

Při hodnocení systému vnitřní kontroly by měl interní auditor posuzovat (Dvořáček 2003):

- možné chyby, které se mohou přihodit,
- kontrolní postupy, které mohou působit preventivně nebo odhalovat tyto chyby,
- zda potřebné kontrolní postupy byly zavedeny,
- nedostatky zavedených kontrolních systémů, které mohou vést k chybám,
- efekty těchto nedostatků, které ovlivní rozsah a dobu trvání auditu.

Metody používané pro hodnocení již existujícího kontrolního systému zahrnují dotazník týkající se vnitřní kontroly, který musí být konstruován tak, aby záporná odpověď poukazovala na nedostatky, slovní popis kontrolního systému a postupový diagram.

## 2.4 Úloha účetnictví ve vnitřním kontrolním systému

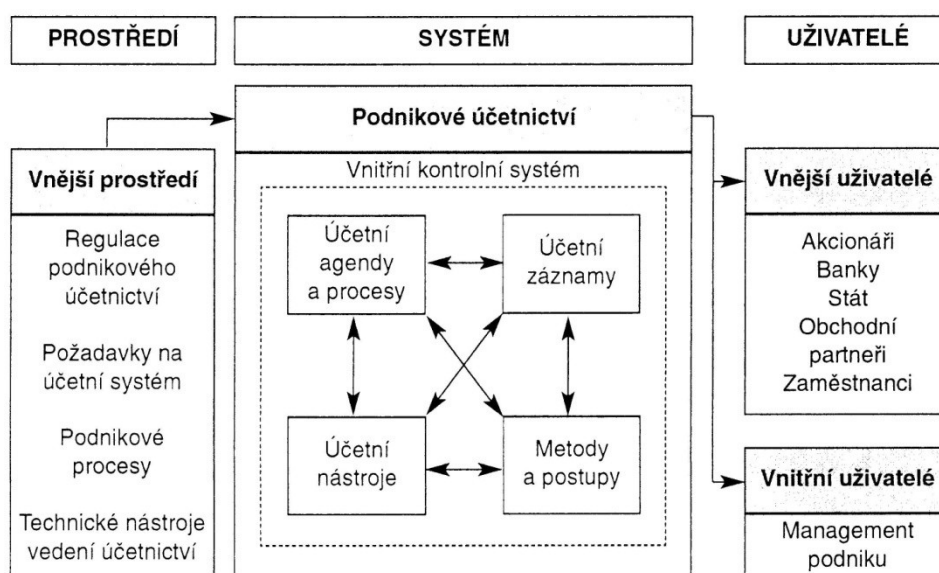
Účetnictví je nejdůležitější složkou vnitřního kontrolního systému. Závisí na něm ochrana majetku účetní jednotky a vytvoření zábran k rozkrádání majetku a zpronevěř. To ale za předpokladu, že je účetnictví vedeno správně v souladu s právními předpisy a je nastavený vhodný systém kontrolního mechanismu. Účetnictví disponuje velkým množstvím kontrolních mechanismů, což se využívá právě ve vnitřním kontrolním systému. Vnitřní kontrola jako součást systému účetnictví je zajišťována především pracovníky, kteří vyhotovují účetní doklady nebo se podílí na jejich oběhu a pracovníky účtáren.

Kontrola účetnictví je prováděna jak pracovníky podnikové kontroly (interními auditory), tak i externími kontrolními orgány, jejichž kontrola je velmi důležitá, neboť přispívá ke zkvalitnění účetnictví jednotky a celého vnitřního kontrolního systému.

### 2.4.1 Účetní systém podniku

Účetní systém (Obr. 2.1) je tvořen několika základními prvky a vazbami mezi nimi. Mezi základní prvky řadíme vnější prostředí systému, vnitřní prostředí systému a uživatele účetních informací.

Obr. 2.1 Účetní systém podniku



Zdroj: Landa (2005, str. 36)

### **Prvky vnějšího prostředí**

- 1) způsob regulace účetnictví – jedná se o závaznou právní úpravu – zákon o účetnictví, prováděcí vyhlášky, české účetní standardy a další předpisy,
- 2) požadavky na účetní systém – stanovují je uživatelé jeho informací a mají podobu účetních předpokladů, zásad a kvalitativních požadavků,
- 3) podnikové procesy – stanovují rámec toho, co účetní systém zachycuje a zobrazuje,
- 4) technické nástroje vedení účetnictví – jedná se o míru a rozsah používání výpočetní techniky a příslušného softwarového vybavení.

### **Vlastní prvky účetního systému**

- 1) účetní agendy a procesy – jedná o soubor činností, které v hodnotové podobě zachycují činnosti, tvořící jednotlivé funkce podniku. Jednotlivé funkce podniku jsou seskupovány do určitých speciálních nebo obecných agend,
- 2) účetní záznamy – jsou nositeli účetních informací,
- 3) účetní metody – jedná se o způsob vytváření ekonomických informací,
- 4) účetní nástroje – nástroje pro evidenci, sumarizaci, roztřídění a prezentaci ekonomických informací.

### **Uživatelé účetních informací**

- 1) vnější uživatelé – akcionáři podniku, financující banky, obchodní partneři, státní orgány a zaměstnanci,
- 2) vnitřní uživatelé – management podniku.

#### **2.4.2 Organizace účtáren a účetních prací**

Organizace účetnictví patří k hlavnímu předpokladu správného fungování vnitřního kontrolního systému. Organizace je v každém podniku jiná, protože právní předpisy dávají účetní jednotkám volnost při organizaci účtáren a účetních pracích. a to proto, že uspořádání účetnictví má být racionální a efektivní a musí vycházet z podmínek každé účetní jednotky.

Organizace účetnictví je závislá na velikosti firmy a na předmětu činnosti firmy. Přesný návod na organizaci neexistuje. Velká firma má zpravidla samostatný odbor

účetnictví. Jinak to má malá firma, kde není potřeba žádný útvar účetnictví, ani ho dále organizačně členit. Vše je zakotveno ve vnitropodnikových směrnících účetní jednotky.

*„Úkolem jednotlivých účetních jednotek je vytvářet v souladu s metodikou, řízenou Ministerstvem financí, vlastní podnikovou informační soustavu sloužící ke sledování a hodnocení jejího stavu a činnosti a zajišťující informace jak pro vlastní potřebu, tak i pro potřebu jiných orgánů. v tomto významu má otázka správné organizace účtáren a účetních prací, jejímž cílem je zajistit pro řízení, a tím i pro kontrolu potřebné ukazatele, zejména:*

- *v patřičné šíři i hloubce,*
- *včas a systematicky,*
- *srozumitelně a přehledně,*
- *racionálně a efektivně při využívání dostupné mechanizace a automatizace, hospodárně, tj. s minimálními náklady,“ jak tvrdí Schiffler (2010, s. 56).*

### **Podmínky správné organizace účtáren a účetních prací**

Aby účetnictví bylo dochvilné, hospodárné, kontrolovatelné a dostatečně výkonné, je důležitá organizace účtáren, účetních prací i účelné rozmístění účetních pracovníků. Proto je nutné znát podmínky, které ovlivňují účelnou strukturu. Při organizaci musíme brát v úvahu následující činitele:

- organizační strukturu účetní jednotky a její vnitropodnikové útvary,
- rozsah hospodářských pravomocí decentralizovaných do vnitropodnikových útvarů,
- potřeby řízení účetní jednotky a rozsah informací,
- geografické rozmístění vnitropodnikových struktur a počet hospodářských středisek,
- technologii útvarů,
- výrobu a její typ.

### **Při organizaci účetnictví účetní jednotky je potřeba určit:**

- organizaci syntetické a analytické evidence,
- na kterém stupni řízení se povedou účetní knihy a jakého jsou druhu,
- rozsah, obsah a formu účetních dokladů,

- oběh účetních dokladů a odpovědnost za jejich správnost,
- zavedení vhodné formy a struktury účetních knih,
- metody účtování,
- strukturu účtáren a dělby účetních prací, včetně účelného rozmístění účetních,
- archivaci dokladů a zavedení pořádku v účetním archivu jednotky.

Účetní práce lze podle podmínek a potřeb účetní jednotky rozdělit tak, že všechny účetní práce stejného druhu se soustředí v jedné účtárně nebo se částečně rozdělí mezi další pracovníky (administrativní pracovníky jednotlivých útvarů nebo na více účetních oddělení). Mluvíme o centralizaci účetních prací v případě soustředění do jediné účtárny nebo decentralizaci v případě rozdělení prací do více účtáren.

### 2.4.3 Vyhотовování správného účtového rozvrhu

*„Směrná účtová osnova je upravená vyhláškou č. 500/2002 Sb., je dána pouze na úrovni účtových tříd a účtových skupin. Proto vytváření syntetických (případně analytických účtů) je plně v kompetenci účetní jednotky,“ jak tvrdí Schiffler (2010, str. 53).* Analytická evidence je vytvořena podle potřeb účetní závěrky, požadavků právních předpisů a dalších potřeb účetní jednotky.

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., při vedení účetnictví v plném rozsahu si účetní jednotka stanoví ve svém účtovém rozvrhu uspořádání a obsah syntetických účtů v rámci účtových skupin směrné účtové osnovy. Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu si účetní jednotka sestaví účtový rozvrh, v němž může vést pouze účtové skupiny. Při jeho sestavení je nutnost vycházet z označení a uspořádání účtových skupin směrné účtové osnovy.

Podle zákona o účetnictví směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a ostatních aktiv, závazků a pasiv, dále o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Na základě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky v dané účetní jednotce.



Účtové rozvrhy se liší podle specifík každé společnosti, jedná se např. o typ účetní jednotky, předmět podnikání, velikost účetní jednotky, organizační uspořádání, používání technik vedení účetnictví atd.

#### 2.4.4 Účetní záznamy

*„Účetní záznamy jsou nositeli účetních informací a jejich průkaznost, věcná a formální správnost a další kvalitativní charakteristiky mají klíčový význam pro správnost, ale i celkovou efektivnost podnikového účetnictví,“ jak tvrdí Landa (2005, str. 46).*

Zákon o účetnictví § 4, odst. 10 říká, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů, přitom mohou použít technických prostředků, nosičů informací a programového vybavení. Účetním záznamem se rozumí data, která jsou záznamem veškerých skutečností týkajících se vedení účetnictví, tyto skutečnosti týkající se vedení účetnictví jsou povinny účetní jednotky zaznamenávat výhradně jen účetními záznamy.

*„Účetní záznam může mít listinnou, technickou nebo smíšenou formu. Pro účely tohoto zákona se považuje za:*

*a) listinnou formu účetní záznam provedený na analogový nosič rukopisem, psacím strojem, tiskařskými nebo reprografickými technikami anebo tiskovým výstupním zařízením výpočetní techniky, jehož obsah je pro fyzickou osobu čitelný,*

*b) technickou formu účetní záznam provedený elektronickým, optickým nebo jiným způsobem nespádajícím pod písmeno a), který umožňuje jeho převedení do formy, v níž je jeho obsah pro fyzickou osobu čitelný,*

*c) smíšenou formu účetní záznam v listinné formě obsahující též informace v technické formě pro fyzickou osobu nečitelné, který umožňuje jeho převedení do formy, v níž je jeho obsah pro fyzickou osobu čitelný,“ jak tvrdí Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 33/2.*

Podle zákona o účetnictví § 4, odst. 10 a 11 jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů. Mohou při tom používat technické prostředky, nosiče informací a programové vybavení. Účetním záznamem se rozumí data, která jsou záznamem veškerých skutečností týkajících se vedení účetnictví. Mohou být seskupovány do

souhrnných účetních záznamů, kterými jsou zejména účetní doklady, účetní zápisy, účetní knihy, odpisový plán, inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrka a výroční zpráva. Účetní jednotky musí vést takové účetní záznamy nejméně v rozsahu stanovém tímto zákonem.

### **Fáze zpracování účetního záznamu**

- 1) vznik záznamu – jedná se o vyhotovení účetního záznamu a doplnění o potřebné náležitosti s cílem, aby byla doložena účetní operace,
- 2) přezkoušení – po stránce věcné a formální, tak aby byl získán záznam, který odpovídá věcným a formálním požadavkům,
- 3) oprava záznamu – provedení opravy bez zbytečného odkladu po zjištění chyby, je také potřeba připojit podpisový záznam osoby odpovědné za provedení úpravy a údaje o okamžiku provedení úpravy. Opravy se dělají proto, aby se odstranil nedostatek spočívající v neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti nebo nesrozumitelnosti účetního záznamu,
- 4) podpisový záznam – je potřeba připojit k účetnímu záznamu podpis osoby odpovědné za obsah účetního záznamu s cílem spojení určité operace a osoby za ni odpovědnou,
- 5) zaúčtování – zachycení účetní operace v účetních knihách a připojení podpisového záznamu osoby odpovědné za zaúčtování operace,
- 6) uložení – uložení záznamu obvyklým způsobem nebo uložení na technickém nosiči dat, tak aby byla zajištěna dokumentační funkce účetnictví,
- 7) archivace – uložení účetního záznamu podle archivačních a spisových pravidel,
- 8) skartace - vyřazení dokladů z archivu po uplynutí stanové doby pro úschovu a jejich fyzické zničení.

### **Opravy účetních záznamů**

V případě, že účetní jednotka zjistí, že některé účetní záznamy zaevidované v účetnictví jsou neúplné, neprůkazné, nesprávné nebo nesrozumitelné, je povinna provést bez zbytečného odkladu jejich opravu. Opravy musíme provádět, tak aby bylo možné určit osobu, která je odpovědná za provedení opravy, okamžik jejího provedení a zjistit obsah opravovaného účetního záznamu před i po opravě. Určitě bychom se měli vyvarovat používání bílého opravného laku, přelepování chybného údaje, přepisování atd. Je-li nutné provést ruční opravu dokladu, tak se původní zápis jednou škrtně a v blízkosti se provede

opravný zápis. K tomuto zápisu se musí připojit datum opravy a podpisový záznam osoby, která je za opravu zodpovědná.

V případě, že byl účetní záznam zaúčtován, musí být vystaven opravný účetní doklad, který musí obsahovat storno původního účetního zápisu a současně opravený zápis, ke kterému připojíme datum provedení opravy a podpisový záznam osoby, která opravu provedla.

### **Významné opravy chyb minulých let**

Od 1. 1. 2013 došlo na základě aktualizace vyhlášky 500/2002 Sb. ke změně opravy chyb minulých let. Při zjištění nezaúčtované položky musíme mít ale pořád na paměti, že účetnictví opravovaného období nesmí být otevřeno, protože je již uzavřené a chyba se musí opravit v účetnictví následujícího roku. Tato oprava musí být popsána v Příloze k účetní závěrce roku, ve kterém se oprava provedla. Dále nesmíme zapomenout na podání dodatečného daňového přiznání za období, ve kterém měla být zaúčtována opomenutá transakce.

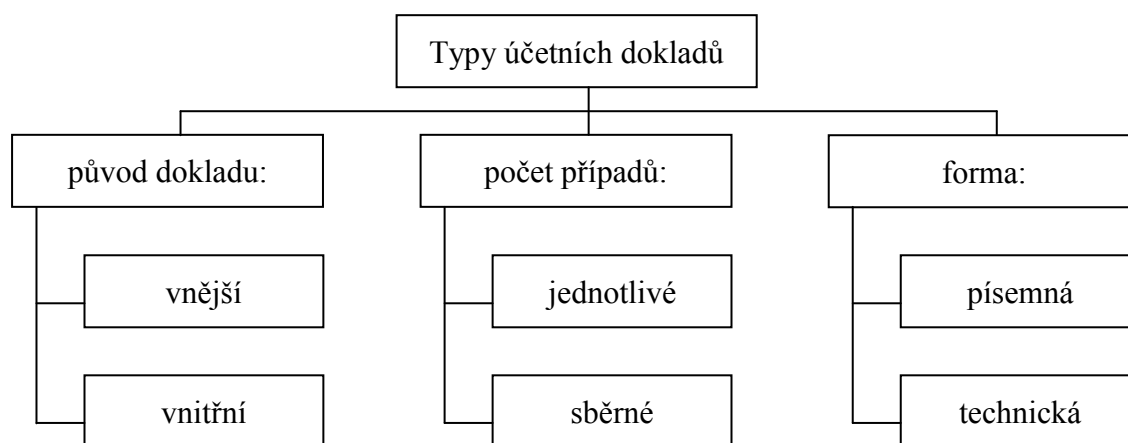
U nevýznamných částek se nic nemění (výši částky, která je považována za nevýznamnou si účetní jednotka určí vnitropodnikovou směrnicí). Opravy nákladů a výnosů minulých účetních období se účtují na účtech nákladů a výnosů, kterých se v minulém účetním období týkaly. U významných částek dochází ke změně. Opravy významných chyb minulých období už nebudou ovlivňovat výsledek hospodaření v běžném účetním období. Daná transakce se zaúčtuje rozvahově, a to na účty 426 (Jiný výsledek hospodaření minulých let), 428 nebo 429 (Nerozdělený zisk/neuhrazená ztráta minulých let).

### **2.4.5 Účetní doklady**

Základním předpokladem efektivního nastavení vnitřního kontrolního systému jsou řádně vyhotovené účetní doklady, protože jsou základním zdrojem informací. Pomocí dokladů ověřujeme druh a obsah účetního případu, dobu a místo jeho uskutečnění, podpisy příslušných pracovníků odpovědných za nařízení, schválení, přezkoušení a provedení účetního případu a nakonec i jeho zaúčtování.

Účetní doklad je jeden ze základních účetních záznamů. Prostřednictvím účetních dokladů vstupují účetní zápisy do účetních knih. v účetních dokladech se zachycují hospodářské operace (zachycují pohyb a tím změnu stavu jednotlivých složek majetku, závazků, nákladů a výnosů) a účetní operace (nezachycují pohyb hospodářských prostředků). Účetní jednotce vyplývá ze zákona povinnost vyhotovovat účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které se jimi zachycují, a to tak, aby bylo možné spolehlivě a jednoznačně určit obsah účetního případu. Následující schéma (Obr. 2.2) ukazuje, jak je možné účetní doklady třídit.

**Obr. 2.2 Typy účetních dokladů**



Zdroj: Landa (2005, str. 72)

Vnější účetní doklady ověřují provedení účetních případů, které vyplývají ze styku účetní jednotky s vnějškem. Tento typ dokladů účetní jednotka dostává od jiných účetních jednotek nebo je vyhotovuje a zasílá je jiným účetním jednotkám. Vnitřní účetní doklady jsou doklady, které ověřují provedení účetního případu, vyplývajícího z vnitřní činnosti účetní jednotky. Jedná se hlavně příjemky, výdejky, výplatky listiny, výběr peněz do pokladny, odpisy dlouhodobého majetku atd. Jednotlivé účetní doklady zachycují účetní operace přímo, zatímco sběrné účetní doklady se vyhotovují na základě shrnutí jednotlivých účetních dokladů. Písemnou formu mají účetní doklady v případě písemného vyhotovení. Technická forma se vyznačuje tím, že doklad je veden jako záznam na technickém nosiči dat a pro běžnou fyzickou osobu je nečitelný.

## **Náležitosti účetních dokladů**

Podle § 11, odst. 1 zákona o účetnictví musí mít účetní doklady tyto náležitosti:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu,
- podpisový záznam.

## **Přezkušování správnosti účetních dokladů**

Předpokladem správnosti a pravdivosti účetnictví účetní jednotky jsou včas a pravdivě vystavené doklady. Tyto doklady vznikají na různých úsecích účetní jednotky. U dokladů je potřeba stanovit pravomoci, odpovědnost za nakládání s majetkem a působnost. Na vyhotovení dokladů se podílejí i mimoúčetní pracovníci. Proto je nutné v obchodní korporaci zabezpečit nejen správné a včasné vystavování dokladů, ale i přezkušování z hlediska věcného a formálního, a to v zásadě před jejich zaúčtováním.

### **1) Věcné hledisko**

Po věcné stránce přezkušují doklady pracovníci určení vedoucím účetní jednotky. Tato pravomoc může být delegována pracovníkům, kteří tyto účetní doklady vyhotovují nebo se podílejí na jejich oběhu, zpracování a zaúčtování, nebo pracovníkům, kteří operace zachycené v účetních dokladech nařídili nebo schválili a jsou za ně osobně zodpovědní. Rozsah přezkušování účetních dokladů je určen v interní směrnici s ohledem na konkrétní podmínky účetní jednotky.

### **2) Formální hledisko**

Po formálním hlediskem přezkušují doklady vždy pracovníci účtáren. Neznamena to ale, že pracovníci jsou úplně zbaveni odpovědnosti za početní a věcnou stránku účetních dokladů. Nelze tolerovat zaúčtování např. nesmyslných, ale řádně podepsaných a zlikvidovaných účetních dokladů.

Pro správné zorganizování a přezkušování správnosti účetních dokladů se vyžaduje přesně určit pracovníky, kteří mají přezkušování provádět, v jakém rozsahu, u kterých druhů

účetních dokladů a na kterém úseku činnosti účetní jednotky. Toto vše je dáno vnitropodnikovou směrnicí.

### **Oběh účetních dokladů**

Každá účetní jednotka by měla ve své vnitropodnikové směrnicí stanovit oběh jednotlivých účetních dokladů od jejich vzniku nebo přijetí, přes odsouhlasení věcné a formální správnosti, připojení podpisových záznamů, zaúčtování až po jejich archivaci. (Abeceda účetnictví, 2013). Cílem takto vyhotovené směrnice je zabezpečit včasnost a dochvilnost účtování a vytvořit předpoklady k tomu, aby účetnictví bylo správné, úplné, průkazné, včasné a dochvilné.

Oběh účetních dokladů obsahuje obecnou a zvláštní část. v obecné části jsou stanoveny povinnosti vyhotovovat účetní doklady bez zbytečných odkladů, pravidla pro číslování dokladů, pravidla pro manipulaci s přílohami, které jsou součástí dokladů, stanovení rozsahu odpovědnosti při ověřování účetního dokladu po stránce věcné a formální. Zvláštní část stanovuje pro každý typ účetních dokladů minimálně tyto náležitosti:

- označení typu dokladu nebo operace, kterou účetní doklad ověřuje,
- určení osoby odpovědné za vystavení účetního případu,
- určení osoby odpovědné za operaci, kterou účetní jednotka ověřuje,
- určení osoby odpovědné za přezkoušení účetního dokladu z hlediska formálního,
- určení osoby odpovědné za úschovu a archivaci účetního dokladu. (Landa, 2005).

Můžeme rozdělit dva základní typy oběhu účetních dokladů:

- a) zjednodušený oběh účetních dokladů, který obsahuje zpravidla jen minimální náležitosti a je vhodný pro menší podniky nebo pro podniky, u nichž jsou různé typy dalších náležitostí stanoveny v jiných organizačních předpisech či nástrojích,
- b) standardní oběh účetních dokladů obsahuje pro každý typ dokladu samostatný list, který kromě údajů o vyhotovení, ověření a uložení dokladu obsahuje i některé další informace, např. podrobnější údaje o jednotlivých procesech a činnostech v průběhu zpracování dokladu.

## 2.4.6 Účetní knihy

V § 13 zákona o účetnictví je uvedeno, že účetní jednotky účtují v deníku, ve kterém se účetní zápisy uspořádají z časového hlediska a prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období. Dále v hlavní knize, kde se účetní zápisy uspořádají z hlediska věcného, v knihách analytických účtů, kde se podrobněji rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy a v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v účetních knihách.

Pokud účetní jednotka vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, nemusí vést knihu analytických účtů a knihu podrozvahových účtů. Deník a hlavní kniha jsou však závazné i pro tyto účetní jednotky.

Otevírání účetních knih je upraveno v § 17 zákona o účetnictví a není-li stanoveno jinak, tak účetní jednotka otevírá knihy (<http://www.finance.cz/zpravy/finance/242933-jake-ucetni-knihy-vede-ucetni-jednotka-/>):

- ke dni vzniku povinnosti vést účetnictví,
- k prvnímu dni účetního období,
- ke dni vstupu do likvidace,
- ke dni následujícímu po dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku nebo ke dni následujícímu po dni zpracování zprávy o naložení s majetkem podle zvláštních právních předpisů,
- ke dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,
- ke dni následujícímu po dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu,
- ke dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- ke dni následujícímu po dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu,
- ke dni následujícímu po dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení, nebo
- ke dni, který pro sestavení zahajovací rozvahy stanoví zvláštní právní předpis.

Uzavírání účetních knih je upraveno v § 17 zákona o účetnictví a není-li stanoveno jinak, tak účetní jednotka uzavírá knihy (<http://www.finance.cz/zpravy/finance/242933-jake-ucetni-knihy-vede-ucetni-jednotka-/>):

- ke dni zániku povinnosti vést účetnictví,
- k poslednímu dni účetního období,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni zrušení bez likvidace s výjimkou přeměn obchodních korporací nebo společností,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky rozhodnutí o úpadku nebo ke kterému nastanou účinky rozhodnutí soudu o přeměně reorganizace v konkurs,
- ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu,
- ke dni předcházejícímu dni, kterým nastanou účinky schválení reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění reorganizačního plánu,
- ke dni, kterým nastanou účinky splnění plánu oddlužení, nebo
- ke dni, ke kterému stanoví povinnost uzavřít účetní knihy nebo sestavit účetní závěrku zvláštní právní předpis.

### **Hlavní kniha**

Hlavní kniha zahrnuje syntetické účty podle účtového rozvrhu, které musí obsahovat minimálně:

- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se hlavní kniha otevírá,
- souhrnné obraty stran Má dáti a strany Dal účtů, alespoň jednou za kalendářní měsíc; vybrané účetní jednotky musí uvádět souhrnné obraty denně,
- zůstatky účtů ke dni, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Hlavní kniha musí být zakládána na určité účetní období (kalendářní rok nebo hospodářský rok, a proto, že údaje v hlavní knize tvoří v každém účetním období samostatný uzavřený celek, který se musí archivovat.



## **Deník**

Účetní jednotka může vést buď jeden anebo více deníků. Pokud vede jen jeden, tak jsou v něm zaúčtovány všechny účetní doklady v daném účetním období tak, jak šly časově za sebou. Pro větší přehlednost ale většina účetních jednotek vede více deníků pro danou účetní oblast (např. deník bankovního účtu, deník vydaných a přijatých faktur atd.). v každém deníku by ale měly být uvedeny základní údaje, a to číslo daného účetního dokladu, jeho krátký popis, datum vystavení účetního dokladu a předpis účtování.

## **Kniha analytických účtů**

Analytické účty podrobněji zachycují účetní zápisy v hlavní knize. Zajišťují členění syntetických účtů podle potřeb účetní jednotky. v knihách analytických účtů se účetní případy také evidují v peněžních jednotkách a částky navazují na syntetické účty. Při vytváření analytických účtů účetní jednotka musí brát v úvahu následující hlediska:

- zohlednit organizační strukturu účetní jednotky, pokud je potřeba přiřazovat vnitropodnikovým útvarům samostatné analytické účty,
- rozčlenit složky majetku, např. podle hmotné odpovědnosti, místa uložení či umístění,
- rozčlenit složky majetku a závazků na tuzemské a zahraniční,
- rozčlenit složky majetku a závazků z časového hlediska,
- vyčlenit účty pro vybrané ukazatele uváděné v příloze k účetní závěrce,
- samostatně sledovat položky, které mají vliv na výpočet daně z příjmů právnických osob,
- zohledňovat požadavky na evidenci daně z přidané hodnoty,
- zohledňovat požadavky na zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění,
- zohledňovat potřeby vedení účetní jednotky,
- zohledňovat potřeby vnitropodnikového účetnictví,
- vést u cenných papírů na samostatných analytických účtech cenné papíry v umořovacím řízení

## **Kniha podrozvahových účtů**

V této knize se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v deníku nebo v hlavní knize. Sledují se zde důležité skutečnosti nutné pro posouzení majetkoprávní situace účetní

jednotky. Účtuje se v účtových skupinách 75 až 79. Eviduje se zde např. najatý majetek v leasingu, zástavní práva, odepsané pohledávky do jejich zániku, pohledávky a závazky z opcí, přijatá depozita a hypotéky, zásoby přijaté ke zpracování.

## **2.5 Inventarizace majetku a závazků**

Inventarizace představuje rozsáhlou a přitom specifickou činnost, která je velmi náročná na její přípravu a provedení. Inventarizace majetku a závazků je nezastupitelným nástrojem vnitřního kontrolního systému, protože jejím hlavním úkolem je zjistit, jaký je skutečný stav sledovaných veličin. Zda je zajištěna ochrana majetku, zda je majetek řádně udržován a používán a jestli jsou vyhotovené evidenční zápisy o majetku a závazků pravdivé. Hlavním účelem inventarizace je zjistit skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověření, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví.

Podle zákona o účetnictví dělá účetní jednotka povinně inventarizaci ke dni sestavení účetní závěrky jako řádnou nebo mimořádnou. U zásob je ale na zvážení účetní jednotky, jak často je potřeba inventarizaci vykonávat. Pokud účetní jednotka přepočítává sklady častěji než jednou ročně, tak se mluví o průběžné inventarizaci, jinak se jedná o řádnou inventarizaci.

V praxi se setkáváme s pojmy inventura a inventarizace. Inventura je zjištění skutečných stavů majetku a závazků. Tyto zjištěné stavy se zapisují do inventurních soupisů. Inventarizace je porovnání zjištění skutečných stavů majetku a závazků se stavem na účtech k 31. 12. běžného roku.

### **2.5.1 Harmonogram inventarizace**

Inventarizace je třeba řádně naplánovat, aby nedocházelo k nežádoucímu narušení či ohrožení řádného chodu zásobování, provozní či výrobní a odbytové (obchodní) činnosti, a to jak podniku, tak i jeho pracovišť. Proto je potřeba inventarizace naplánovat a přihlédnout ke všem okolnostem, které pomohou tuto činnost vykonat a vyhnout se vlivům, které je naopak můžou znepříjemnit nebo znemožnit. Tyto otázky zákon o účetnictví neřeší a nechává účetním jednotkám volnost, jak zapojit do vnitřního kontrolního prostředí přípravu inventarizace.

Při provádění inventarizace má na výsledky vliv i výběr vhodného měsíce pro její uskutečnění (jinak se provádí fyzická inventura volně vloženého materiálu v dubnu a jinak v prosinci, kdy bývá zima a mráz), možnosti plánovaného zastavení či alespoň snížení výrobní nebo pracovní aktivity pracovišť nebo dobré využití okolností pro menší pracnost. Tyto poznatky by účetní jednotka měla brát v potaz, když sestavuje harmonogram inventarizace.

Vypracování časového plánu inventarizačních prací je náročným úkolem. v každé účetní jednotce má však svůj smysl a poslání, kterým je hlavně posílení vnitřního kontrolního systému. Musí se vycházet z potřeb a místních podmínek účetních jednotek i jejich možností.

Stanovení harmonogramu je důležité i proto, že je potřeba zabezpečit potřebný pořádek v inventarizovaném majetku a úklid pracoviště, kde bude inventarizace probíhat, zajistit nezbytné pracovní pomůcky a inventarizační písemnosti i pracovníky s žádoucí odborností a zkušenostmi. I proto je vhodné stanovit každý rok plán s harmonogramem a v něm ošetřit časově provádění inventarizací podle jednotlivých druhů majetků a závazků a to i podle pracovníků odpovědných za hospodaření s majetkem a závazků. Přitom je vhodné ve směrnici určit, které inventarizace se budou uskutečňovat bez ohlášení a u kterých bude přesně stanovený termín.

Harmonogram inventarizace je dokument, který by měl obsahovat datum vydání, uvedení jména a funkce toho, kdo dokument schválil a dále údaje a instrukce, které budou tvořit obsah harmonogramu (Schiffler, 2009):

- předmět inventury – přesný název či označení příslušné skupiny nebo druhu majetku,
- číselné označení příslušného syntetického nebo analytického účtu,
- vyznačení místa, kde se příslušný majetek nachází,
- osoba odpovědná či hmotně odpovědná za inventarizovaný majetek,
- datum, k němuž se inventura provede,
- datum započetí a ukončení inventury a datum vyhodnocení jejich výsledků,
- datum předání inventarizačních písemností inventarizační komisi,
- jméno předsedy inventarizační komise odpovědného za celou inventuru majetku,

- jména členů dílčí inventarizační komise odpovědných za provedení příslušné inventury,
- jméno osoby účtující o tomto majetku, která též předává dílčí inventarizační komisi účetní stavy inventarizovaného majetku ke dni, k němuž se fyzická inventura provádí,
- datum předání účetních stavů předsedovi inventarizační komise,
- jméno a funkce osoby, která harmonogram vypracovala.

§ 30 zákona o účetnictví dává účetním jednotkám jakousi volnost v provedení inventury hmotného majetku a závazku. Inventura musí být ale provedena buď v posledních čtyřech měsících účetního období, nebo v prvním měsíci následujícím po skončení účetního období, ke kterému se inventarizace váže. Je ale potřeba prokázat stav majetku a závazků ke dni účetní závěrky údaji fyzické inventury, opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období.

### **2.5.2 Prokazování provedení inventarizace majetku a závazků**

Podle zákona o účetnictví § 29, odst. 3 jsou účetní jednotky povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení archivací inventurních soupisů. Jedná se o to průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- skutečnosti, aby bylo možné zjištěný majetek a závazky jednoznačně určit,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečnosti a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

Inventurní soupis se vyhotovuje v rozsahu účtové skupiny, seskupení inventarizačních položek nebo jednotlivých inventarizačních položek. Tyto soupisy musí obsahovat i přílohy, které musí obsahovat alespoň:

- seznam všech inventarizačních evidencí, které byly využity při zjišťování skutečných stavů,
- způsob stanovení ocenění zúčtovatelných rozdílů,
- v případě pohledávek a závazků uvedení způsobu, jak byly při inventuře využity pomocné evidence,
- v případě nemovitostí, o kterých má povinnost účetní jednotka účtovat, uvedení způsobu, jak byly zkontrolovány údaje o těchto nemovitostech uvedených v katastru nemovitostí.

### **2.5.3 Vykázání inventarizačního rozdílu**

Posláním inventarizací je zjistit, zda skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví. Výsledkem mohou být nejen inventarizační rozdíly, ale i chyby, které je nutno před vyčíslením konečného inventarizačního rozdílu odstranit.

Za inventarizační rozdíl považuje případy, kdy skutečný stav je nižší než stav v účetnictví (manko), a kdy skutečný stav je vyšší než stav účetnictví (přebytek), a kdy rozdíl mezi těmito stavy nelze prokázat jiným způsobem. Inventarizačním rozdílem nejsou technologické a technické ztráty, které vznikají např. odpařením, vyschnutím, rozprášením v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu (jedná se o ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob). Tyto přirozené úbytky zásob účetní jednotka stanoví se své vnitropodnikové směrnicí na základě technických měření, výpočtů nebo expertních zjištění.

### **Vyrovnání manka a přebytku**

Manka a přebytky lze vzájemně vyrovnávat pouze tehdy, jedná-li se o manka a přebytky, které vznikly ve stejném inventarizačním období prokazatelně a neúmyslně záměnou jednotlivých druhů, u kterých je tato záměna možná vzhledem k charakteru zásoby. Převyšuje-li po vyrovnání částka manka (přebytků) částku přebytků (manka), je třeba rozdíl posuzovat jako výsledné manko (přebytek).

Při vyrovnání manka a přebytku je důležité se řídit následujícími pravidly:

- k vyrovnání může dojít pouze u zásob majetku,
- jedná se pouze o možnost, není to povinnost, která vyplývá z právního předpisu,
- musí být zajištěna druhová evidence a sledování druhů zásob podle způsobu A,
- manka a přebytky musí vzniknout ve stejném inventarizačním období a u téhož odpovědného pracovníka,
- manka a přebytky zásob musí vzniknout neúmyslnou záměnou jejich jednotlivých druhů,
- ke zjištění částky výsledného manka či částky výsledného přebytku lze zásadně použít jen stejné množství chybějících a přebývajících druhů zásob a oceněných jejich skladovou cenou v Kč.

#### **2.5.4 Možné nedostatky při provádění inventarizace**

Nedostatky při provádění inventarizací se vyskytují nejčastěji v účetních jednotkách, ve kterých buď chybí vnitřní předpis pro provádění inventarizace, nebo vnitřní předpisy nejsou zcela v souladu se zákonem o účetnictví. Nedostatky při inventarizaci se zjišťují také v účetních jednotkách, kde nejsou vnitřní předpisy aktualizovány, nebyly vyhotoveny nebo se neprovádí instruktáž pracovníků provádějící fyzickou inventuru.

Většina nedostatků při provádění inventarizace má svůj původ již v její přípravě, jedná se hlavně o:

- absenci časového plánu (harmonogramu) inventarizace,
- stanovení nepřiměřeně krátkých lhůt k provedení inventarizace hmotného majetku značného objemu, které nutí k uspěchanosti při jejím provádění na úkor kvality,
- stanovení provedení fyzické inventury na prosinec, kdy může být např. vlivem povětrnostních podmínek vše pokryto sněhem, takže nelze mluvit o kvalitně provedené inventuře,
- nevhodné složení dílčí inventarizační komise,
- nedůsledné, resp. neúplné vymezení či stanovení rozsahu majetku a závazků podléhajících inventarizaci, takže se na některý majetek a závazky může zapomenout.

Při samotném provádění inventarizace se můžeme setkat s následujícími nedostatky:

- neprovedení fyzické inventury, ale jen pouhé opsání evidenčních stavů, kterou jsou v inventurních soupisech,
- zjišťování skutečného stavu jen u těch zásob, které vymezí nebo požadují účtárny – může se tak stát, že nejsou inventarizovány např. náhradní díly nebo součástky, které nejsou zaevidovány, protože byly nesprávně zahrnuty současně s nákupem do pořizovací ceny,
- nejsou zjišťovány a tvořeny opravné položky u majetku, u kterého došlo k dočasnému poklesu hodnoty,
- u volně loženého materiálu je stav zjištěn pouze odhadem,
- inventarizační soupisy nemají vypovídací schopnost a průkaznost,
- neúplnost inventarizačních písemností,
- chybějící vyjádření odpovědných pracovníků k příčinám vzniku mank a přebytků.

### **2.5.5 Fyzická inventura**

Fyzickou inventurou se zjišťují stavy u majetku hmotné povahy nebo u majetku, jehož povaha to umožňuje. Nejčastěji se fyzická inventarizace provádí u materiálu na skladě, zboží na skladě a v prodejnách, výrobků na skladě, budov, strojů a pokladny.

Skutečné stavy se při fyzické inventuře zjišťují přepočtením, převážením, přeměřením, ohledáním, obhlídkou apod. v praxi se za provedení fyzické inventury a zjištění skutečného stavu výjimečně považuje i technický propočet, při kterém se vychází z jednotek množství v účetnictví. Tento propočet by se měl používat jen u hmotného majetku, u kterého není možné nebo hospodárné provést zjištění skutečného stavu. Tímto způsobem se inventarizuje např. uhlí, písek, kámen, tekuté látky v nádržích atd.

V případě zásob, které jsou v nepoškozených a neotevřených původních obalech, se může při fyzické inventarizaci jejich skutečné množství výjimečně zjišťovat podle údajů uvedených na obalech nebo podle jiných dokladů. Je ale potřeba provést alespoň namátkovou kontrolu, jestli stav odpovídá údajům na obalech nebo na dokladu.

### 2.5.6 Dokladová inventura

Přehlížení a podceňování významu dokladové inventury je způsobeno tím, že rozdíly, které jsou při inventarizaci zjišťovány, neustí do hmotných inventarizačních rozdílů. v případě těchto rozdílů mluvíme pouze o účetních chybách, které jsou odstraněny dodatečným přeúčtováním nebo doučtováním. Je ale vždy nutno tyto chyby prošetřit a zjistit důvod jejich vzniku. Dokladová inventura slouží ke zjištění skutečných stavů majetku, u kterého nelze provést fyzickou inventuru. Jedná se o většinu položek majetku nehmotné povahy, pohledávky, rezervy, závazky, časové rozlišení atd. Prověřuje se správnost a průkaznost konečného zůstatku příslušného účtu na základě dokladů ke dni uzavírání účetních knih, a to buď samostatně, nebo ve spolupráci dalších orgánů (např. banka, věřitelé, dlužníci atd.)

Dokladová inventura nemá takový význam a užitečnost či přínos pro ochranu majetku, jaký má fyzická inventura. Dokladové inventuře podléhají konečné zůstatky syntetických a k nim vedené analytické účty. Výčet účtů, které podléhají dokladové inventuře je uveden v příloze č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Dokladová inventura se provádí až po skončení účetního období. Lze říci, že uzávěrkové práce účtů hlavní knihy končí právě dokladovou inventurou.

V případě dokladové inventury se opíráme pouze o doklady účetní jednotky. Zákon o účetnictví tyto doklady nespecifikuje a záleží to jen na samotné účetní jednotce, které doklady určí. Jde o písemnosti, které plní funkci účetního dokladu, ale i o jiné písemnosti, které jsou věrohodné, mají zákonem předepsané náležitosti a mají potřebnou vypovídací schopnost při zjišťování skutečného stavu majetku a závazků. Těmito písemnostmi jsou:

- daňové doklady k DPH a faktury včetně dodacích listů,
- bankovní výpisy z běžných účtů a bankovních úvěrů,
- pokladní doklady v české měně i cizí, včetně kursových lístků,
- cestovní účty vyúčtované v prosinci a zaplacené v lednu,
- výplatní listiny mezd a platů,
- příjemky materiálu,
- protokoly o předání a převzetí, zápis o zařazení dlouhodobého majetku do užívání atd.



### 3 Profil společnosti Jihomoravská armaturka spol. s r.o.

Jihomoravská armaturka spol. s r.o. (dále JMA) je společnost s ručením omezením, která byla založena dne 28. 5. 2007 a sídlí v Hodoníně, Lipová alej 3087/1, Česká republika.



Patří mezi největší tuzemské výrobce vodárenských a průmyslových armatur. Základní kapitál obchodní korporace je 75 618 000 Kč. Vývoj hospodářského výsledku po zdanění a vývoj netto aktiv za posledních pět let je naznačen v Obr. 3.1 a Obr. 3.2.

V nabídce má obchodní korporace asi 300 typů armatur včetně jejich příslušenství a dosahuje ročního obratu více jak 1,2 miliardy Kč. Export představuje více než 80 % celkového obratu a je směřován do více než 60 zemí celého světa. JMA v současnosti zaměstnává 550 pracovníků.

JMA patří k předním evropským výrobcům a v rámci Evropy je jedním z mála výrobců v tomto oboru, který má ucelený proces výroby. Jedná se především o vlastní výrobu odlitků z tvárné a šedé litiny, na rozdíl od konkurence, která tyto odlitky nakupuje v Asii. Současně má svou vlastní vývojovou základnu, která je využívána celým holdingem.

Řízení podniku je prováděno pomocí systému SAP. V rámci České republiky byla JMA jedním z prvních podniků, který tento systém začal používat pro řízení vlastního procesu výroby. Do té doby byl systém SAP v České republice využíván především pro oblast nákupu a prodeje.

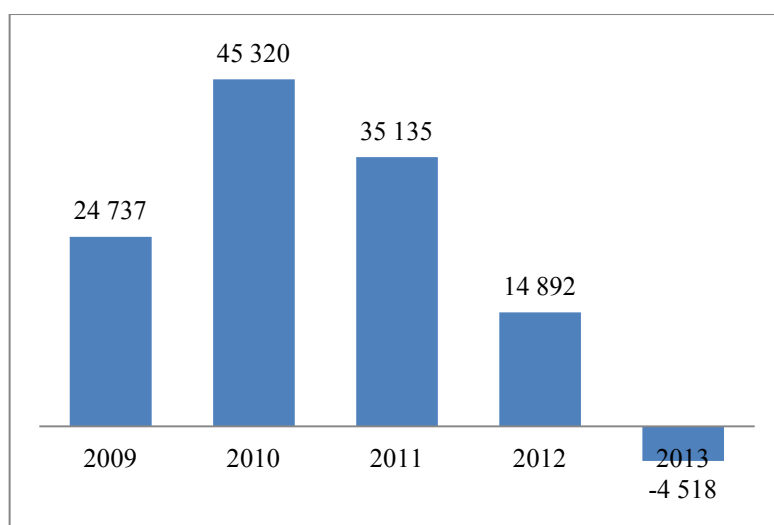
JMA je držitelem certifikátu:

- ISO 14001 – potvrzuje, že obchodní korporace zavedla a používá systém environmentálního managementu v oboru vývoj, výroba, prodej a servis průmyslových armatur, výroby odlitky ze šedé a tvárné litiny,
- ISO 9001 – potvrzuje, že obchodní korporace zavedla a používá systém managementu jakosti v oboru vývoj, výroba, prodej a servis armatur, výroby výrobků ze šedé a tvárné litiny,
- GSK – certifikát potvrzuje, že výrobky JMA splňují podmínky těžké antikorozi ochrany.

V rámci zavedení a integrace systému EMS podle ČSN EN ISO 14001:2005 do systému managementu QMS podle normy ČSN EN ISO 9001:2009 si vedení organizace stanovilo integrovanou politiku QMS a EMS, která se týká těchto oblastí:

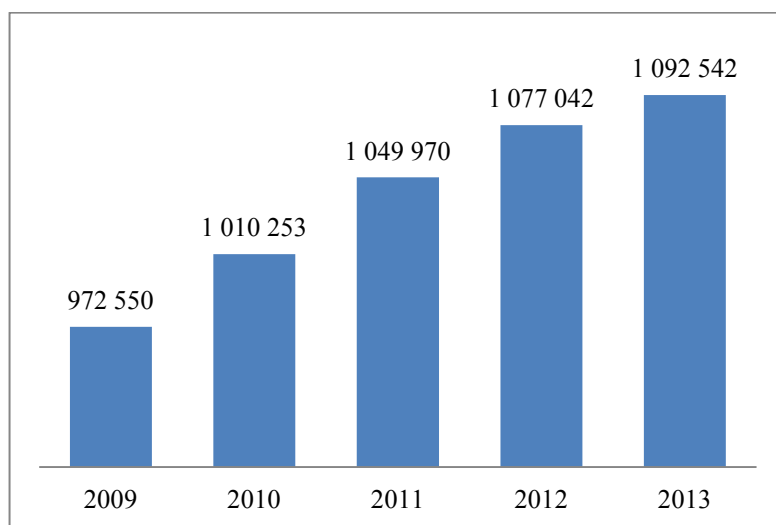
- orientace na zákazníka - splnění všech požadavků zákazníka, pravidelné hodnocení,
- spokojenosti zákazníka a orientace na kvalitní práci dle požadavků zákazníka,
- trvale dodržovat příslušné právní a jiné požadavky, periodicky hodnotit soulad s těmito požadavky,
- prevence znečištění - minimalizovat negativní vlivy na životní prostředí využívání všech dostupných technických a organizačních prostředků, šetrně zacházet s přírodními zdroji, zejména se surovinami, energií a vodou,
- zlepšovat znalosti, dovednosti a povědomí zaměstnanců v oblasti zvyšování kvalifikace pro zvýšení kvality produkce a v oblasti ochrany životního prostředí a v oblasti prevence,
- minimalizovat výskyt mimořádných situací a havárií v oblasti životního prostředí, stanovit rizika a preventivní opatření,
- otevřeně komunikovat s veřejností, orgány státní správy, zákazníky a zainteresovanými stranami z hlediska ochrany životního prostředí,
- vyžadovat od svých smluvních partnerů aktivní přístup k ochraně životního prostředí, ochraně zdraví.

**Obr. 3.1 Výsledek hospodaření po zdanění JMA v letech 2009 – 2013**



Zdroj: Výroční zprávy 2009 - 2013

**Obr. 3.2 Vývoj netto aktiv JMA v letech 2009 – 2013**



Zdroj: Výroční zprávy 2009 - 2013

### **3.1 Historie společnosti**

Historie se začíná psát v roce 1881, kdy Václav Kudrna zakládá strojnickou a kovářskou firmu a později slévárnu. Podnik má 20 zaměstnanců a začíná s výrobou jednoduchých armatur. v roce 1907 firmu přebírá syn Karel a začínají se vyrábět výrobky z šedé litiny a barevných kovů. v roce 1921 firmu přebírá společník Karla Kudrny Ing. František Hönig a firma vystupuje pod jménem Ing. František Hönig a spol. Ke stávajícím provozovnám přibývá technická dílna pro výrobu elektromotorů a elektrických instalací. v roce 1927 firma přechází zpět na Karla Kudrna a začátkem roku 1930 se výroba rozšiřuje o kanalizační armatury, odpadní roury, vodovodní armatury, sanitní a komerční litinu. Začíná sériová výroba. v roce 1936 začíná výstavba nových prostor v Hodoníně-Bažantnici, v této lokalitě podnik působí dodnes. v době vypuknutí druhé světové války má závod už 150 zaměstnanců. v roce 1943 se transformuje na akciovou společnost HAK, a.s. v roce 1948 se HAK, a.s. dostává pod národní správu. Tu přebírá Sigma pumpy, n.p., Olomouc. Národní správa končí v roce 1950 a s ní i společnost HAK. Vzniká Jihomoravská armaturka národní podnik. Na konci šedesátých let začíná budování nové slévárny šedé litiny. v roce 1978 jsou otevřeny i nové strojírenské provozy. v roce 1979 je Jihomoravská armaturka včleněna do koncernu Sigma, podnik dostává jméno Sigma Hodonín, koncernový podnik. Po sametové revoluci se podnik osamostatňuje od koncernu a firma působí pod názvem Sigma Hodonín, státní podnik. Nastává období, kdy se podnik musí vyrovnat s rychlým nástupem zahraniční konkurence na trh, pracuje se na inovaci výrobků a investuje se do nových technologií. Rok

1996 je pro firmu zlomový. Společnost je transformována do Jihomoravské armaturky spol. s r.o. Ve vytvořené společnosti má většinový podíl Bopp a Reuther AG v Mannheimu, 33 % podílu majitelů tvoří české fyzické osoby. v rámci akciové společnosti Bopp a Reuther dochází k organizačním změnám a JMA se stává v roce 2001 součástí VAG-Armaturen GmbH.

### 3.2 Předmět podnikání

Obchodní korporace JMA podniká především v oblasti vodohospodářského odvětví. Jedná se o městské a obecní vodovody, úpravy vody, čerpací stanice, vodojemy, čistírny odpadních vod a ochranu kanalizací proti zatopení. Dále to jsou rozvody technologické, chladicí, požární, rozvody pitné vody v průmyslových podnicích, elektrárnách a přehradách. Vedle vodohospodářství se zaměřuje také na armatury pro plynárenství a výrobu tepla.

Hlavní činností výroby jsou tedy vývoj, výzkum, slévárenská výroba, strojírenská výroba a distribuce výrobků k zákazníkům.

Předmětem podnikání podle obchodního rejstříku je:

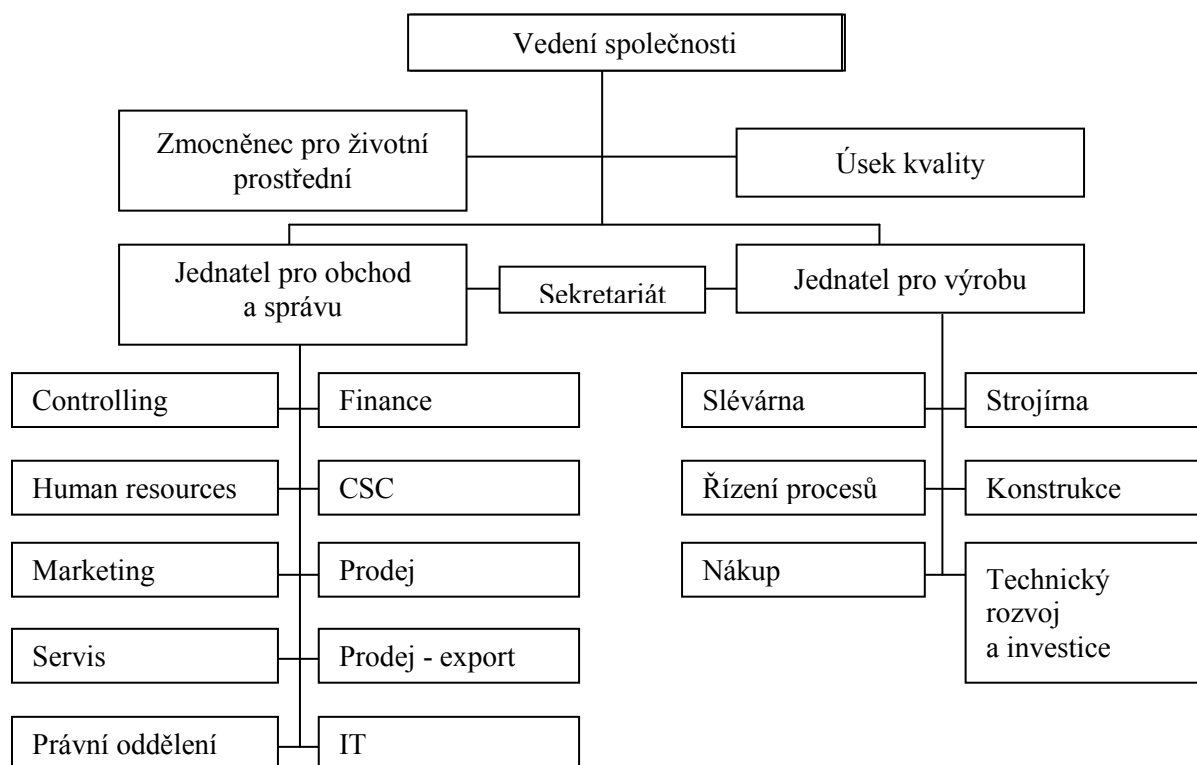
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- obráběčství,
- kovářství, podkovářství,
- zámečnictví, nástrojařství,
- slévárenství, modelářství.

### 3.3 Organizační struktura

Statutární orgán:	jednatelé: Albert Herb
Prokura:	Ing. Jaroslav Burget, Vladimír Knytl, Ivo Hauner
Společníci:	99,8 % VAG–Armaturen GmbH, Mannheim 0,2 % VAG Holding GmbH, Mannheim

Organizační strukturu v obchodní korporaci znázorňuje Obr. 3.2 Organizační schéma JMA.

**Obr. 3.2 Organizační schéma JMA**



Zdroj: Výroční zpráva za rok 2012

### 3.4 Skupina VAG Group

Od roku 2001 je největší výrobce armatur Jihomoravská armaturka spol. s r.o. součástí dceřiné společnosti německého výrobce VAG-Armaturen GmbH (schéma v Příloze č. 1), která se specializuje na oblast vysoce upravených ventilů pro kritické aplikace v odvětví vodního hospodářství, odpadních vod, průmyslu a elektráren. VAG-Armaturen má sídlo v německém Mannheimu, kam plyne polovina produkce JMA, druhá polovina produkce zůstává v České republice, je expedována na Slovensko a do dalších zemí. Výrobní závod je v Hodoníně v České republice. Prostřednictvím 185 obchodních míst v rámci skupiny jsou armatury distribuovány po celém světě.

V roce 2011 se skupina VAG-Armaturen stala součástí americké skupiny Rexnord sídlící v Milwaukee. Jedná se o platformu, která prodává produkty, které zlepšují kvalitu vody, bezpečnost, řízení toku a ochranu proti povodním. Součástí je skupina Zurn – výrobce vodovodních baterií a armatur, VAG, GA Industries – výrobce automatických regulačních a zpětných ventilů a uzavíratelných šoupátek, Rodney Hunt – poskytuje komplexní

a inovativní řešení pro inženýrské průtoky ve vodě, odpadních vod a vodních zařízení a Foitaine – lídr v oblasti projektování výroby a distribuce stavidel a umělých toků.

Jak již bylo výše uvedeno, JMA působí v globálním prostředí a díky tomuto propojení jsou v JMA používány jak metody řízení, účetnictví, tak i např. pravidla bezpečnosti práce v návaznosti na právo české, německé i americké. Diplomová práce tak bude z těchto zásad řízení vycházet.

## **4 Analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti**

Vnitřní kontrolní systém je individuální záležitostí a tak tomu je i u podniku JMA. Na Intranetu společnosti se dočteme, že cílem vnitřního kontrolního systému v obchodní korporaci je zajištění ochrany a evidence majetku, dodržování pravidel stanovených managementem a zavedení systému provozních a finančních kontrol. Kontrolní proces ve společnosti je zajišťován jak interními tak externími subjekty. Mezi interní subjekty kontroly řadíme interní audit a Finanční oddělení. Problémem interního auditu je, že oddělení auditu nesídlí přímo v sídle společnosti. Interní audit zajišťuje mateřská společnost a jeho průběh a smysl je uveden v kapitole 4.1. Cílem interního auditu je vyhodnotit nastavení vnitřního kontrolního systému Finančním oddělením JMA, upozornit na nedostatky, vypracovat návrhy na zlepšení či doplnit vnitřní kontrolní systém o důležité prvky a následně je implementovat do vnitropodnikových směrnic.

Hlavním prvkem a tvůrcem vnitřního kontrolního systému v podniku je Finanční oddělení, které se nachází přímo v sídle společnosti. Také je nositelem kontrolních mechanismů a oprávnění ke kontrole. Oddělení se skládá z vedoucího úseku, hlavní účetní, 2 účetních na úplný úvazek a 1 účetní na zkrácený úvazek. Vedoucí úseku má na starosti vypracování měsíčních reportů z oblasti rozvahy pro skupinu, DPH, souhrnné hlášení, přípravu daně z příjmů a stará se o celkový chod úseku. Hlavní účetní se stará o účetní závěrku, účtování majetku, leasingy, evidenci a účtování odběratelských faktur a celkové vedení dokumentace. Ostatní účtování je rozděleno mezi 3 účetní, a to takto: jedna má na starosti účtování a párování přijatých faktur materiálových, druhá faktury režijní a třetí má na starosti banky a pokladnu.

Externí kontrola je zabezpečována auditory ze společnosti E&Y, kteří hodnotí jak účetní závěrku konkrétního roku, tak i efektivnost nastavení vnitřního kontrolního systému a provedeního auditu.

V podniku se nachází i úsek controllingu. Tento úsek však nemá za úkol podílet se na tvorbě vnitřního kontrolního systému, ale zaměřuje se na reporty a plánování z pohledu výkazu zisku a ztrát.

Veškeré účtování probíhá v systému SAP, který je jednotný v rámci celé skupiny. Účetnictví je vedeno podle českých účetních předpisů, ale závěrky a reporty jsou vykazovány také dle účetních standardů US GAPP. Každý měsíc jsou vyhotovovány reporty, které jsou následně odesílány do USA firmě Rexnord. Každý účetní měsíc končí poslední sobotou v měsíci. Z toho vyplývá, že reportovaný měsíc je vždy jinak dlouhý.

## **4.1 Interní audit**

JMA nemá samostatné oddělení auditu. Interní audit vykonává mateřská společnost Rexnord tak, aby byl vyhotoven podle účetních standardů US GAAP a byla v souladu se zákonem Sarbanes – Oxley. Tím, že interní audit provádí mateřská společnost samostatně, je zaručena nezávislost auditu. Rexnord má akcie veřejně obchodovatelné na americkém akciovém trhu, proto má povinnost zavést a udržovat interní kontroly a současně pod tvrdými postihy určuje zodpovědnost manažerů za jakékoli zkreslování zveřejňování výsledků. Do podniku se zavádí kontrolní mechanismy, které jsou nadstavbou nad systémy řízení jakosti a jsou zaměřeny transparentnost a přesnost účetnictví a finančních výkazů. SOX zpřísňuje kontrolní procesy a ukládá manažerům odpovědnost vytvořit, udržovat a vyhodnocovat vnitřní kontrolní systém a vyvozuje přímou odpovědnost manažerů za správnost finančních výkazů. Interní audit hraje důležitou roli ve vnitřním kontrolním prostředí. Také přidává hodnotu a zdokonaluje procesy v obchodní korporaci.

Pro vnitřní kontrolní systém se používá metodika COSO (Comittee of Sponsoring Organization of the Tradeway Comission), která se zaměřuje na zlepšení kvality finančního reportingu prostřednictvím obchodní etiky, efektivní vnitřní kontrole, správě a řízení. Interní audit probíhá jednotným způsobem. Analyzují se finanční výkazy, provádí se analýza rizik, prochází se významné účty a procesy v podniku. Na základě těchto poznatků a nastavení vnitřního kontrolního prostředí se vytváří testovací materiál různými typy náhodných kontrol a jednotlivými vzorky testování.

Interní audit včetně přípravných prací probíhá přímo v sídle JMA. Auditorský tým je tvořen pěti členy, z toho jeden člen je vedoucí Finančního oddělení JMA. Tento tým musí dobře znát prostředí obchodní korporace, její jednotlivé procesy a mít odborné znalosti. Proto auditorský tým, přijíždí už měsíc před zahájením auditu, aby se seznámil s chodem obchodní korporace. Probíhá místní šetření a seznámení se s auditovanou oblastí. Místní šetření probíhá



formou dotazování, a to osobním dotazováním vedoucích pracovníků, ale i namátkově jednotlivých zaměstnanců, a formou dotazníku, které vyplňují vedoucí pracovníci. Hledají se slabá místa, příčiny, nedostatky a vedoucí pracovníci navrhnou doporučení, která by byla vhodná zavést. Na základě tohoto šetření je zvolena vhodná technika auditu a je vypracován program auditu.

14 dní před zahájením samotného auditu zašle vedoucí auditu sdělení o zahájení auditu vedoucímu finančního útvaru a jednatelům. Sdělí informace o důvodu auditu, jeho cílech, rozsahu a osob pověřených k provedení auditu. Do zahájení samotného auditu členové studují dostupné materiály, směrnice JMA, vyhodnocují se možná rizika, připravují se požadavky na potřebné materiály, seznamují se s řídicími a kontrolními systémy.

Zatím jediný audit, který byl v kompetenci korporace Rexnord proběhl na konci června 2013 a byl zaměřen hlavně na implementaci a aktualizaci podpisových oprávnění a inventarizaci majetku a závazků (viz. další kapitoly). Do vnitřního kontrolního prostředí byl zaveden etický kodex, který je hlavním pilířem kontrolního prostředí podle SOX. Tento kodex říká všem zaměstnancům, jak se mají chovat k sobě, nadřízeným, podřízeným, svému okolí (dodavatelům, odběratelům, veřejnosti). Jsou zde zavedena pravidla pro hrozící střet zájmů, důvěrnost informací, rovnost příležitostí, diskriminací, sexuální obtěžování, ochranu životního prostředí, bezpečnost práce, elektronickou poštu, používání firemního majetku pro soukromé účely, pozice vůči konkurenci a oznamování hrozících problémů.

Dalším závažný problém, který interní kontrola odhalila, bylo, že nebyly dostatečně odděleny pravomoci z hlediska podpisových oprávnění. Dle SOX je potřeba oddělovat pravomoci a následné provádění kontrol. Nově jsou nastavena jasná pravidla, kdo a co může provádět a podepisovat. Cílem je zvyšovat osobní zodpovědnost jednotlivých vedoucích pracovníků, ale i samotných zaměstnanců.

Na konci každého auditu je potřeba audit vyhodnotit, dochází k tomu interně i externě. Interní kontrola probíhá přímo na auditovaném úseku na základě vyhotoveného dotazníku auditním týmem. Externí kontrola se dělá s auditem účetní závěrky a vyhotovuje ji firma E&Y. Výsledky auditu jsou předány jak jednatelům, kteří provedou nápravu a odstranění

nedostatků, tak i mateřské společnosti, která následně ověří odstranění nedostatků pomocí čtvrtletních zpráv od dceřiné společnosti.

## **4.2 Vnitropodnikové směrnice vnitřního kontrolního systému**

Implementace vnitřního kontrolního systému do vnitropodnikových směrnic slouží ke zvýšení jeho účinnosti. v podniku JMA jsou prvky vnitřního kontrolního systému implementovány ve směrnících tak, aby to vedlo k jednotnému výkladu a zavedení pořádku při vyhotovování vnitřních kontrol. Také je požadavek, aby byly stanoveny povinnosti jednotlivých zaměstnanců, byla jasně stanovena pravidla a postihy v případě pochybení zaměstnanců, zabránilo se závažným chybám v účtování a byla stanovena pravidla pro nakládání s majetkem. Vnitropodnikové směrnice jsou přístupné všem zaměstnancům na Intranetu podniku. Originál je k nahlédnutí na personálním oddělení. Vnitropodnikové směrnice se postupně aktualizují tak, aby byly v souladu s účetními principy mateřské společnosti Rexnord, pod kterou vstoupila JMA v roce 2011. v následujících kapitolách bude popsán vnitřní kontrolní systém, jehož prvky jsou obsaženy ve vnitropodnikových směrnících a návrhy, jakým způsobem ho vylepšit, případně doplnit o podstatné náležitosti, které chybí upravit a jsou pro nastavení vnitřní kontrolního systému důležité.

## **4.3 Struktura a druhy účetních knih**

Strukturu a druhy účetních knih upravuje Technicko – organizační postup 1/05 Postup účtování a oběh účetních dokladů. Podle této směrnice jsou v účetních knihách vedeny účetní zápisy, které jsou účetní jednotky povinny provádět průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu. v návaznosti na § 13 zákona o účetnictví jsou vedeny tyto knihy v elektronické podobě.

Finanční účetní vedou Deník finanční účtárny (D 02), kde jsou účetní zápisy uspořádány z časového hlediska. Hlavní kniha (D 07) je vedena pracovníky Finančního oddělení. Podkladem pro vedení členění účtu je obratová předvaha, která je členěna na syntetické a analytické účty. Na základě údajů z hlavní knihy jsou zpracovány účetní výkazy. Po skončení účetního období je vždy výtisk hlavní knihy za příslušný rok uložen u vedoucího Finančního.

Knihy analytické evidence podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy. Jedná se o tyto knihy:

- kniha faktur vydaných (D 11),
- kniha faktur přijatých (D 10) – pracovníci knihy přijatých a vydaných faktur vedou dle jednotlivých druhů faktur v uspořádání dle čísla dokladu. Na tyto knihy navazuje zúčtování faktur dle kontace na účty a nákladové položky,
- pokladní kniha (D 23) – zahrnuje všechny pokladní doklady za příslušné účetní období v členění dle účtů a nákladových položek.

Analytická evidence je vedena v PC v systému R/4,6 od firmy SAP (je tady vedeno finanční účetnictví, controlling režijních nákladů, dlouhodobý majetek, logistické moduly, výroba a kalkulace) k hmotnému majetku, zásobám, pohledávkám, závazkům. Za správné vedení analytické evidence zodpovídá v oblasti hmotné majetku pracovník Finančního oddělení, v oblasti zásob pracovník skladů a v oblasti pohledávek a závazků pracovník Finančního oddělení. Na základě analytické evidence je prováděna inventarizace majetku, pohledávek a závazků.

Při otvírání a uzavírání knih se postupuje dle § 17 zákona o účetnictví. Obchodní korporace otvírá účetní knihy k 1. dni účetního období a uzavírá účetní knihy k poslednímu dni účetního období.

Smyslem vnitřního kontrolního systému v této oblasti je, jestli jsou účetní knihy správně otvírány a uzavírány v souladu s požadavky Zákona o účetnictví. Dále jestli účetní zápisy jsou správně zapisovány do příslušných účetních knih a je správně vedena analytická evidence. To vše s cílem eliminovat potencionální budoucí rizika, které můžou plynout z nesprávného vedení účetních knih. Tako kontrola je v kompetenci vedoucího Finančního oddělení, který ji provádí při uzávěrkových pracích, ale i v kompetenci jednotlivých účetních, které provádějí kontrolu vlastní činnosti.

## 4.4 Účetní doklady, jejich oběh, kontrola správností a náležitostí

Účetní doklady jsou upraveny v Technicko – organizačním postupu 1/05 Postup účtování a oběh účetních dokladů. Podle této směrnice jsou účetní doklady průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- označení účetního dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení účetního dokladu,
- podpis osoby odpovědné za účetní případ (věcná správnost),
- podpis osoby odpovědné za zaúčtování.

Mezi externí účetní doklady dle směrnice patří faktura, bankovní výpis, dodací list, doklady o nákupu v hotovosti, cestovní účty, mzdové doklady, dobropisy, zúčtování daní. Mezi interní doklady patří výrobní příkazy, výdejky materiálu, převodky MD/D, přeúčtování nákladů, vyúčtování záloh na nákupy, likvidační protokoly, inventarizační protokoly a pokladní doklady. Další skupinou jsou doklady vystavené systémem R/3, sem patří příjem a výdej zásob, zúčtování cenových a kursových rozdílů, přecenění zásob, odpisy majetku a zúčtování výrobních zakázek.

Účetní doklady jsou označeny druhem dokladu a číslem, druh dokladu se přiřazuje podle oblasti, které se doklad týká a číslo je přiřazeno systémem automaticky.

### 4.4.1 Archivace dokladů

Archivace dokladů probíhá dle směrnice P240-6 Archivace a skartace dokladů. v příruční registratuře ekonomického úseku jsou doklady do provedení kontroly Finančního oddělení. Poté se odevzdávají do podnikové spisovny na základě předávacího protokolu D42. Všechny doklady jsou archivovány centrálně v elektronické podobě. Půjčování dokladů se zapisuje do výpůjční knihy, v případě půjčení mimo ekonomický úsek jsou vyhotoveny fotokopie.

#### **4.4.2 Podpisová oprávnění**

Tato oprávnění jsou upravena ve směrnici QPI P300-6 Podpisová oprávnění a schvalování. Základní podpisová oprávnění jednatelů a prokuristů vyplývají ze Společenské smlouvy a Obchodního zákoníku.

Podpisová oprávnění se odlišují podle právní závaznosti pro obchodní korporaci. v případě nepřítomnosti příslušného zaměstnance nebo jeho oficiálního zástupce jej zastupuje vyšší nadřízený nebo jednatelem pověřený pracovník. S cílem zjednodušení schvalovacího řízení a administrativní náročnosti obecně platí zásada jednoho podpisu/schválení. Jedná se o skutečnost, že jednu věc schvaluje příslušný vedoucí pouze jednou, např. v případě schválené smlouvy/objednávky již neschvaluje fakturu, která je v souladu s danou smlouvou/objednávkou. Každý doklad musí být opatřen podpisem zaměstnance, který jej vystavil a dále podpisem zaměstnance, který má podpisová oprávnění tyto hospodářské operace nařizovat a schvalovat.

Vedoucí účetní zodpovídá za jejich aktualizaci v návaznosti na platnou organizační strukturu obchodní korporace. Podpisová oprávnění jsou uvedeny v Příloze č. 2. Je ale potřeba tuto směrnici a podpisové oprávnění doplnit o konkrétní podpisové vzory. a to z toho důvodu, aby byl podpis snadno identifikovatelný v případě nečitelnosti a bylo jednoznačné, kdo za jakou operaci odpovídá. Podpisová oprávnění zaměstnanců budou uloženy na Finančním a Personálním oddělení.

Obchodní korporaci bylo navrženo, aby v rámci vnitřního kontrolního systému začala využívat elektronické podpisy, které systém SAP umožňuje. v současné době je Intranet hodně využíván k odesílání objednávek, faktur a komunikaci mezi jednotlivými odděleními a odpovědný pracovník musí provést podpis ručně. Připojením elektronického podpisu by bylo ihned zřejmé, kdo jakou operaci nařídil, anebo je za ni odpovědný v případě, že pracovník zapomene podpis připojit, což se může stávat velmi často. Elektronický podpis by zjednodušil elektronickou komunikaci a samotný kontrolní systém v podniku v případě vyskytnutí problému.

#### **4.4.3 Oběh účetních dokladů**

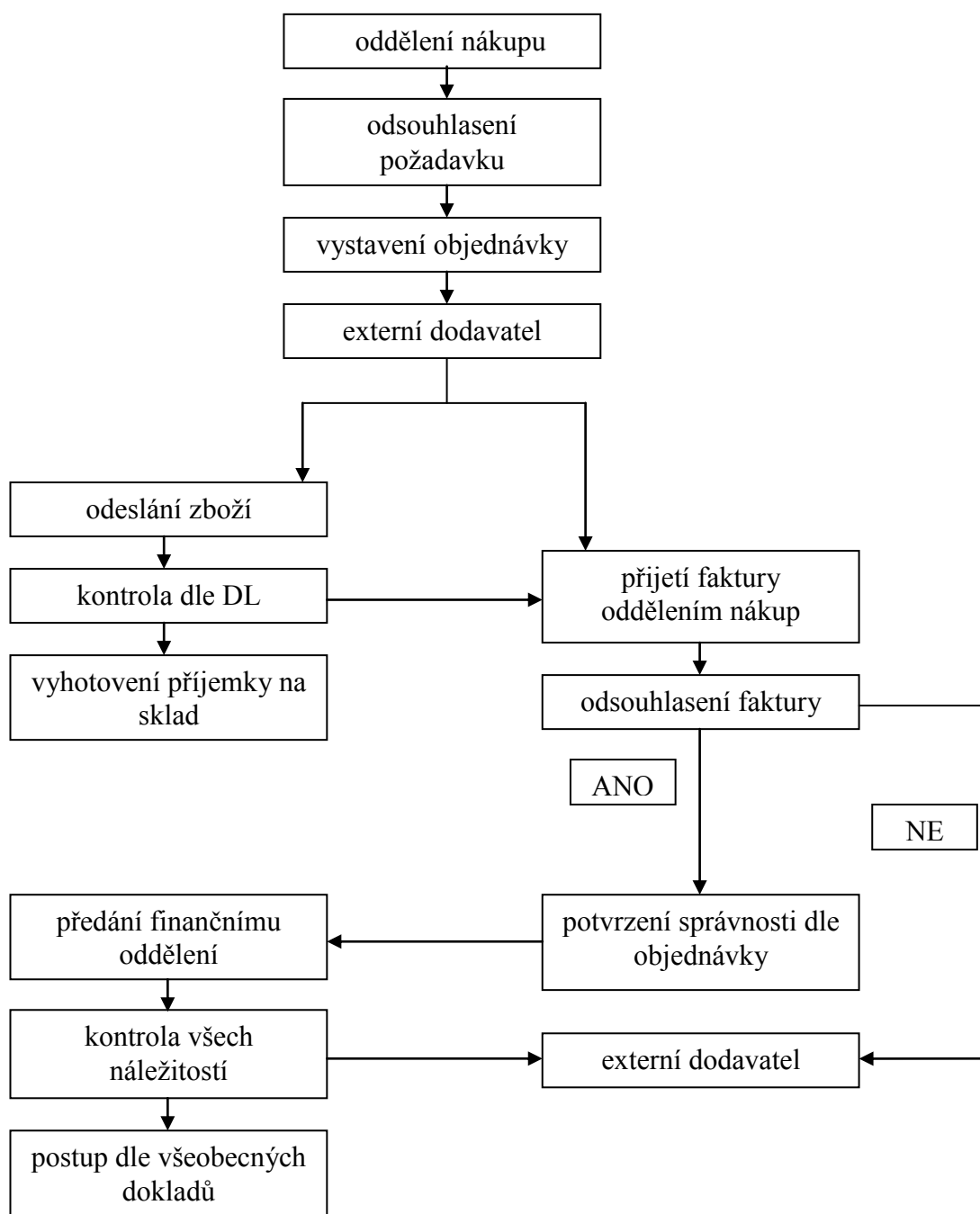
Ve velkých obchodních korporacích je oběh účetních dokladů obtížně sestavitelný, protože musí zachytit veškeré možné vazby při pohybu účetních dokladů. Ale jen pouze při nadefinování všech druhů dokladů a činností, které jsou s nimi spojeny, určením odpovědností za jednotlivé činnosti může účetní jednotka požadovat po svých pracovnících důsledné plnění pracovních povinností a může je také za jejich neplnění postihovat. Vymezení oběhu účetních dokladů naprosto chybí. Velkým nedostatkem je, že může docházet k tomu, že se objeví účetní doklad, který patří do jiného účetního období. Proto se musí vymezit odpovědnosti a oběh účetních dokladů tak, aby se dalo takovým situacím předcházet a v případě potřeby vyvodit důsledky.

Oběh účetních dokladů se odvíjí od organizačního uspořádání účetní jednotky, ale i využití výpočetní techniky. Je potřeba vytvořit alespoň obecné schéma, které oběh účetních dokladů bude vymezovat nebo alespoň naznačit oběh běžných účetních dokladů, se kterými se se můžeme běžně setkat. Jedná se hlavně o faktury externí a interní, které mají ve firmě největší zastoupení. Proto byl navrhnut po konzultaci s vedoucím Finančního oddělení oběh účetních dokladů pro tyto doklady a obecné schéma pro ostatní doklady. Při předávání dokladů mezi jednotlivými úseky JMA se bere v úvahu to, že vše probíhá v rámci systému SAP elektronicky.

##### **Externí faktura za zboží**

Oběh externí faktury za zboží začíná požadavkem na objednávku, který je doručen oddělení Nákup, který ho musí schválit a vystaví objednávku. Objednávku pošle externímu dodavateli. Ten odešle zboží a fakturu do JMA. Zboží je doručeno přímo na určitý úsek, pro který byla objednávka určena. Tam se překontroluje doručené zboží s dodacím listem a vyhotoví se příjemka na sklad. Po odsouhlasení je dodací list dodán na oddělení Nákup, kterému byla na základě čísla objednávky přidělena faktura od dodavatele. Ten odsouhlasí fakturu s objednávkou. v případě, že je vše v pořádku, tak dodací list spolu s fakturou předává Finančnímu oddělení. Pokud se vyskytnou nesrovnalosti, je faktura zaslána zpět dodavateli a čeká se na jeho vyjádření. Finanční oddělení zkontroluje všechny náležitosti faktury, a pokud nějaký údaj chybí, je faktura vrácena externímu dodavateli s žádostí o doplnění náležitostí. v případě, že je vše v pořádku, se postupuje se dle oběhu běžných účetních dokladů (Obr. 4.4.).

**Obr. 4. 1 Oběh externí faktury za zboží**



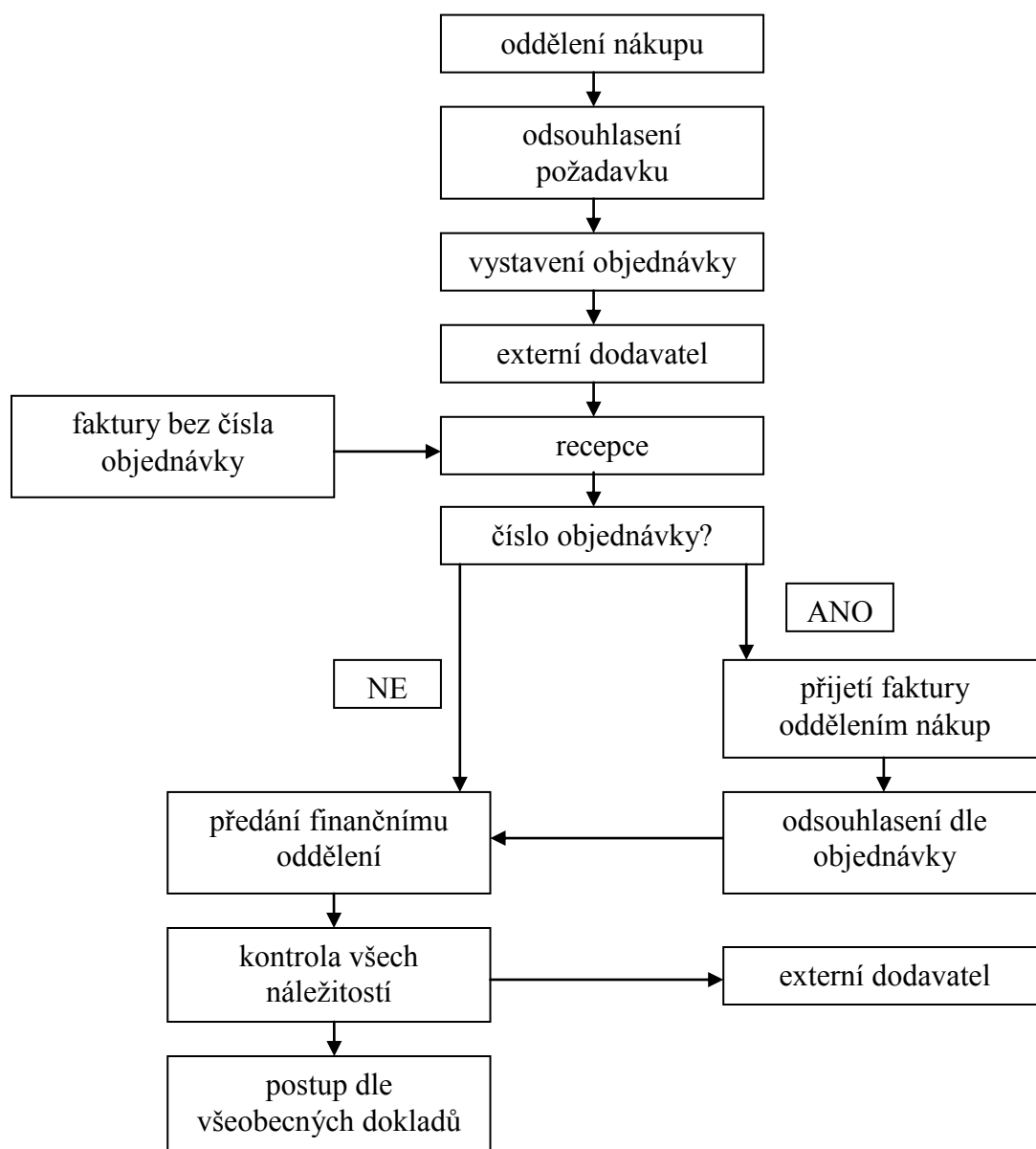
Zdroj: Vlastní zpracování

### Externí faktura za služby

Oběh externích faktur za služby začíná zasláním požadavku na nákup oddělení Nákup, které ho musí schválit a vyhotoví objednávku. Ta je poslána externímu dodavateli, který poskytne službu a vystaví fakturu. Faktury jsou doručovány na recepci. S dodavateli je dohodnuto, že faktury, které jsou vystaveny na základě objednávky JMA jsou opatřeny číslem objednávky. To proto, aby bylo rozeznatelné, které faktury jsou vystaveny na základě

objednávky a na faktury za služby, které se pravidelně opakují (např. faktury za telefony, energie). Pravidelně opakující jsou předány přímo na Finanční oddělení a ostatní faktury jsou předány oddělení, které objednávku vyhotovilo (oddělení Nákup). Tam je odsouhlasena faktura s objednávkou a faktura je předána Finančnímu oddělení. To zkontroluje všechny podstatné náležitosti dokladu. v případě nedostatků a chyb je faktura zaslána zpět externímu dodavateli. Jestliže je vše v pořádku, tak se s fakturou pracuje dále jako s všeobecným účetním dokladem (Obr. 4.4).

**Obr. 4. 2 Oběh externí faktury za služby**



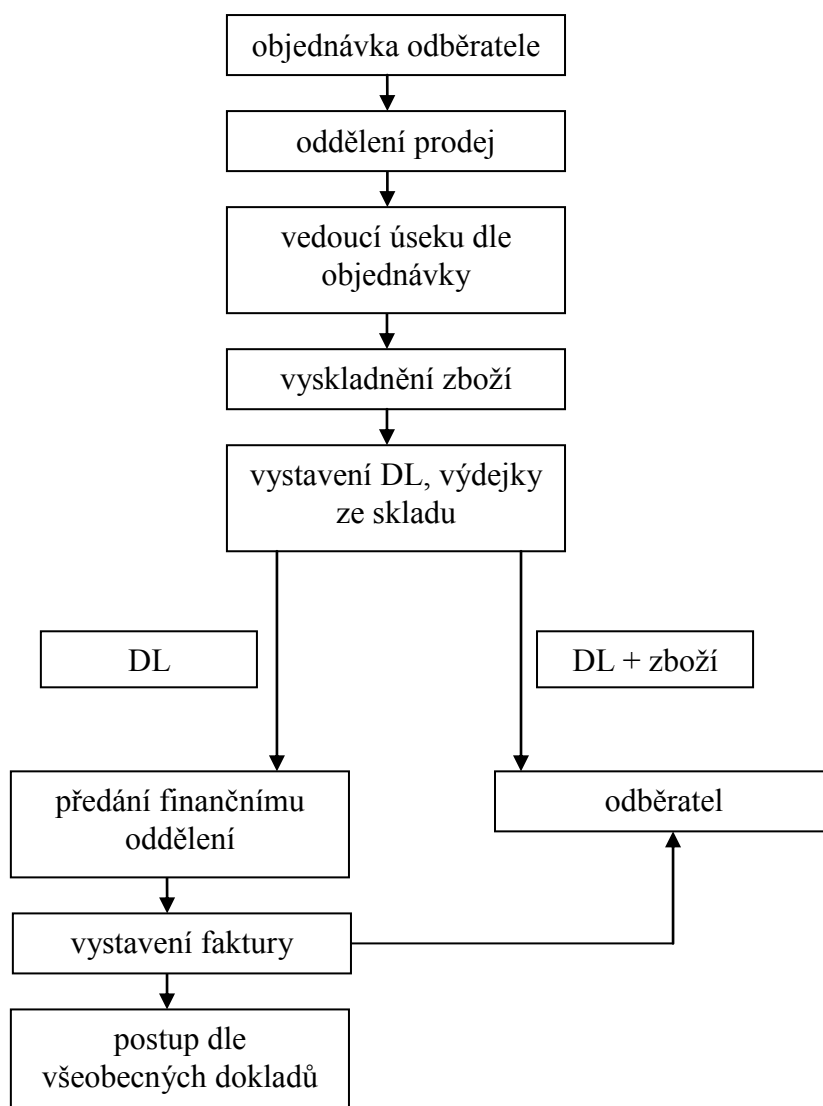
Zdroj: Vlastní zpracování



### Interní faktura za zboží

Oběh interní faktury za zboží začíná objednávkou či zasláním požadavku od odběratele na oddělení Prodeje. Tam je objednávka na základě poptávky zpracována a odeslána vedoucímu úseku, který má daný artikl dle objednávky v kompetenci. Ten provede vyskladnění zboží, vystaví dodací list pro odběratele a vyhotoví výdejku ze skladu. Dodací list se zbožím je odeslán odběrateli a kopie dodacího listu je odeslána na Finanční oddělení příslušné účetní, která vystaví fakturu. Dále se s fakturou postupuje stejně jako je tomu u oběhu všeobecných účetních dokladů (Obr. 4. 4).

**Obr. 4.3 Oběh interní faktury za zboží**



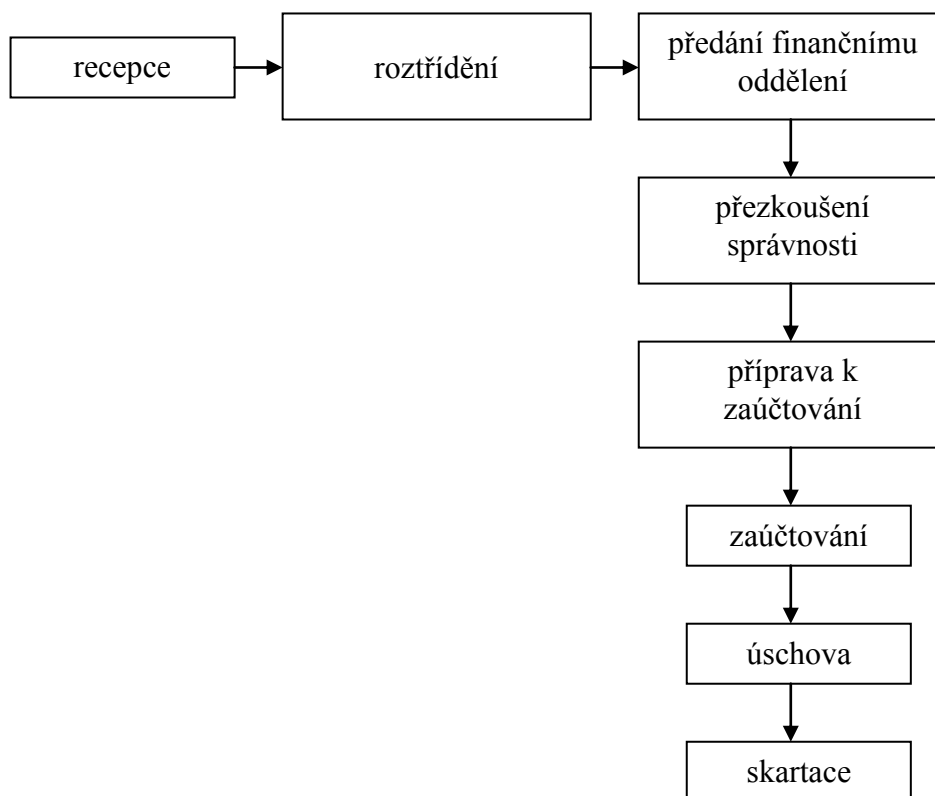
Zdroj: Vlastní zpracování

## Všeobecné účetní doklady

Oběh všeobecných účetních dokladů (Obr. 4. 4) začíná doručením dokladu na recepci, kde je označen datem přijetí a následně předán hlavní účetní. Ta provede identifikaci dokladu a přiřadí ho odpovědné účetní. Ta doklad přezkoumá po věcné a formální stránce (v případě, že je to v její kompetenci) a připraví ho k zaúčtování. Příprava zahrnuje zatřídění dokladu, evidenci a účetní předpis. Poté dochází k samotnému zaúčtování v systému. Vyhotoví se účetní zápis v účetní knize a v případě potřeby je zápis doplněn o poznámku k zaúčtování. Pak je na řadě úschova dokladu, a to v příručním archivu nebo v archivu účetní jednotky. Po uplynutí doby, po kterou je nutné doklad archivovat, dochází ke skartaci.

Od účetních dokladů nesmějí být odpojovány jejich přílohy. Mohlo by tak dojít k neúplnosti informací potřebných pro správné zaúčtování. Pokud je ale nutné přílohu odpojit, odpovědný pracovník na účetním dokladu uvede, kde se tyto přílohy nalézají a opatří ji pořadovým číslem totožným s číslem účetního dokladu, ke kterému náleží. Tito pracovníci odpovídají za jejich archivaci po dobu stejnou, po jakou je archivován účetní doklad, ke kterému příloha patří.

**Obr. 4. 4 Oběh všeobecných účetních dokladů**



Zdroj: Vlastní zpracování

#### **4.4.4 Opravy účetních dokladů**

Důležitý prvek pro vnitřní kontrolní systém, který není nijak upraven, je oprava účetních dokladů. Přitom je jedná o jeden z klíčových prvků ve vnitřním kontrolním prostředí. Proto bylo navrženo doplnění vnitropodnikové směrnice Technicko – organizační postup 1/05 Postup účtování a oběh účetních dokladů o následující stanoviska.

Opravy účetních dokladů se provádí ihned po zjištění nedostatků v původních záznamech. Musí se dělat tak, aby bylo možné určit osobu odpovědnou za provedení každé opravy, okamžik jejího provedení a zjistit jaký byl obsah opravovaného účetního záznamu před opravou, tak i po opravě. Je přímo zakázáno, aby byla oprava provedena přeškrtnutím, přepsáním a přelepením původního účetního záznamu. Oprava nesmí vést k neúplnosti, nesprávnosti, neúplnosti, nesrozumitelnosti a nepřehlednosti účetnictví.

Pověřený zaměstnanec (vychází se s podpisových oprávnění) provádí opravu přímo na původním dokladu, kdy přeškrtně chybný údaj tak aby původní údaj zůstal čitelný, napíše správný údaj, připojí svůj podpis a datum opravy. Není ale možné, aby osoba, která chybu objevila, provedla i opravu. Tady je potřeba vycházet ze zákona SOX. Proto opravu chybného údaje musí provést osoba nadřízená osobě, která chybu v účetním zápisu zjistila.

Pokud se jedná o opravu dokladu, který už byl zaúčtován, musí být vystaven opravný účetní doklad. Tento doklad obsahuje storno původního účetního zápisu a současně opravený zápis. Na původním dokladu musí být uvedena informace o opravě dokladu s uvedením čísla účetního dokladu, kterým se oprava provádí.

Od 1. 1. 2013 došlo k aktualizaci vyhlášky 500/2002 Sb. ve změnách oprav chyb minulých let. Ve vnitropodnikových směrnicích je nutné nastavit hranici, od které se částka považuje za nevýznamnou a od jaké částky se částka považuje za významnou. Tato hranice byla po konzultaci s obchodní korporací stanovena na 100 tis. Kč. v případě překročení částky, je částka zúčtována na účet 426 (Jiný výsledek hospodaření minulých let), kterým bude doplněna účtová osnova oproti účtu 428 (Nerozdělený zisk minulých let) nebo 429 (Neuhrazená ztráta minulých let).

#### **4.4.5 Přezkoušení správnosti**

Přezkoušení správnosti účetních dokladů a účetních zápisů je také pro nastavení vnitřního kontrolního systému důležité a ve směrnici chybí. Je potřeba přezkoušovat všechny účetní doklady z formálního a věcného hlediska tak, aby nedocházelo k chybnému a nesmyslnému zaúčtování. Je potřeba zajistit, aby v případě potřeby bylo podáno odpovědným pracovníkem písemná vysvětlení, pokud jsou potřebná pro řádné zaúčtování účetních dokladů a dokládat k účetním dokladům příslušnou dokumentaci, která je potřebná pro zaúčtování.

Za věcnou správnost účetních případů odpovídají pracovníci pověřeni rozhodnutím jednatelů o podpisových vzorech. Tito pracovníci svým podpisem potvrdí příslušný účetní doklad a zároveň odpovídají za to, že příslušná dodávka či služby byla uskutečněna v souladu s kupní smlouvou, v odpovídající kvalitě, ceně a včas. Dále pracovníci odpovídají za hospodárné uskutečnění případu a za správné vyhotovení dokladu. Rovněž za to, z jakých prostředků bude uvedený případ na dokladu hrazen.

Formální správnost účetního dokladu ověřuje určený pracovník účtárny odpovědný za jeho zaúčtování. Ověřuje, zda jsou úplné náležitosti účetního dokladu, úplnost příloh účetních dokladů, zapsání účetního dokladu do příslušných účetních knih.

Po konzultaci bylo do směrnice zařazeno i pravidelné náhodné přezkušování dokladů vedoucím Finančního oddělení. Vedoucí Finančního oddělení má v povinnosti provést, alespoň jednou za měsíc náhodné přezkoušení účetních dokladů z hlediska formálního a věcného. Toto přezkoušení se provede na vzorku 20 účetních dokladů, přičemž jednotlivé druhy účetních dokladů musí být zastoupeny alespoň jednou. O této kontrole vyhotoví písemný zápis, který bude uložen v archivu a dále k dispozici pro účely interního auditu. Umožní to ihned odhalit nedostatky dokladů a následné chybné či neoprávněné zaúčtování.

#### **4.5 Hospodaření s DM a jeho evidence**

Nakládání s dlouhodobým majetkem je upraveno směrnicí QTOP P 330-1 a směrnicí TOP Odpisový plán. Dlouhodobým majetkem se rozumí majetek, jehož doba použitelnosti je delší než 1 rok a jeho pořizovací cena 40 000 Kč v případě hmotného majetku a 60 000 Kč v případě nehmotného majetku. Drobný majetek se eviduje, přesáhne-li jeho doba životnosti

jednoho roku a pořizovací cena je 5 000 Kč. Není-li tato podmínka splněna, majetek se zaúčtuje přímo do nákladů.

#### **4.5.1 Pořízení DM**

Pořízení dlouhodobého majetku je realizováno v souladu se schváleným finančním plánem QTOP P 330-1 pro příslušné účetní období. Na základě tohoto plánu vystaví pověřený pracovník a pracovník nákupu objednávku na nákup majetku. Faktura za pořízení se zaeviduje na finančním úseku, očísluje běžným číslem a předá se ke kontrole věcné správnosti na příslušný útvar. Pořízení dlouhodobého majetku vlastní činnosti je realizováno na základě „Výrobního příkazu“ D 30 spolu se „Zápisem o převzetí DHM“ D 35, který předá pracovník příslušného útvaru finančnímu úseku k zaúčtování.

#### **4.5.2 Ocenění DM**

Dlouhodobý majetek je oceňován pořizovací cenou tj. cena pořízení, plus náklady spojené s pořízením do doby zařazení do provozu (doprava, montáž úroky z úvěru, clo). Dlouhodobý majetek pořízený ve vlastní režii je oceněn vlastními náklady výroby, tj. náklady na materiál, personální náklady a výrobní režie.

#### **4.5.3 Uvedení do provozu**

Uvedení dlouhodobého majetku do provozu se uskutečňuje na základě příslušného „Zápisu o odevzdání a převzetí budovy, stavby nebo její dokončené části“ D 41 nebo „Zápisu o převzetí DHM D 35 dle směrnice TOP – Odpisový plán. Řádně vyplněný zápis předá zodpovědný pracovník účtárně k proúčtování. Každému druhu majetku je vyhotovena inventární karta, která slouží k vedení analytické evidence a obsahuje název předmětu a jeho inventární číslo, datum a způsob pořízení, datum zařazení do užívání, vstupní cenu, způsob účetního a daňového odpisování, umístění předmětu, datum a způsob vyřazení. Takto vyhotovená inventární karta je přiložena nebo přilepena k majetku.

#### **4.5.4 Vyřazení DM**

Dlouhodobý majetek se vyřazuje prodejem, likvidací, bezúplatným převodem, převodem na základě právních předpisů, v důsledku manka a přeražením z podnikání do osobního užívání. Vyřazení se provádí na základě schváleného protokolu „Zápis o vyřazení

DHM D 15 a „Protokolu o zrušení DDHM“ D 24. Takto vystavené protokoly předá zodpovědný pracovník finanční účetní k zaúčtování. Protokol musí obsahovat i doklad o provedení fyzické likvidace vyřazeného majetku s datem jejího provedení.

Cílem tohoto prvku vnitřního kontrolního systému je správné nakládání s hmotným majetkem při pořízení, ocenění, uvedení do provozu a jeho vyřazení. Správné nakládání s dlouhodobým majetkem je ověřováno při inventarizaci majetku a závazků a je v kompetenci a na odpovědnost odpovědného pracovníka, který je za provedení inventarizace zodpovědný (je určen směrnici Provedení inventarizace). Za případné nedostatky, které byly objeveny, odpovídá pracovník, který vyhotovil inventární kartu.

V této směrnici je vše přesně stanoveno a nevyžaduje úpravu. Jen označování majetku inventární kartou je docela nevhodně nastaveno pro evidenci či následnou kontrolu (inventarizaci). Karta se může odlepit a následně ztratit a majetek tak není jasně identifikovatelný. V dnešní době se při označování majetku hojně využívají inventární čísla. Jedná se o nástroj ochrany majetku a prostředek pro zjednodušení inventarizace. Účetní jednotka si sama může libovolně určovat, který majetek opatří inventárním číslem a jakou budou mít formu. Nejčastěji se v praxi objevuje inventární číslo ve tvaru: klasifikace majetku, účetní útvar, pořadové číslo, druh a typ. Bylo navrženo opatření majetku čárovými kódy, které budou přilepeny přímo na konkrétním majetku. Majetek tak bude jednoduše identifikovatelný a inventární karta snadno dostupná, protože se jedná o malou samolepku, která se může umístit na velmi dostupné místo. Nevýhodou opatření majetku čárovými kódy jsou velké pořizovací náklady, které se ale vrátí v podobě menších nákladů a času potřebného na inventarizaci.

#### **4.6 Postup inventarizace, inventory**

Inventarizace je pro vnitřní kontrolní systém jedna z klíčových oblastí. v obchodní korporaci JMA je jí kladen velký důraz. Inventarizace se řídí směrnici R01-14 Provedení inventarizace. Tato směrnice je každoročně aktualizována tak, aby byla zaručena aktuálnost termínů inventarizace a byly podchyceny všechny případné nedostatky.

Podle této směrnice inventarizace zahrnuje tyto činnosti:

- provedení inventury, tj. zjištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků ke stanovenému datu a záznamu tohoto stavu těmito způsoby:
  - a) fyzicky – provádí se zjišťování skutečného stavu majetku hmotné povahy jeho přepočítáním, vážením a měřením,
  - b) dokladově – skutečný stav se zjišťuje zkontrolováním existence a úplnosti dokladů, které dokládají dané skutečnosti,
- vyčíslení rozdílů mezi skutečností a účetní evidencí a objasnění jejich příčin,
- stanovení způsobu vypořádání zjištěných rozdílů,
- zhodnocení technického stavu majetku,
- zhodnocení ocenění investovaného majetku a závazků – porovnání účetního ocenění se stavem reálného ocenění v čase inventarizace.

Inventarizace musí být ve shodě se skutečností, všechny položky musí být oceněny dle platných předpisů a vnitropodnikových zásad o oceňování, přičemž musí být vzaty v úvahu veškerá rizika, případně zdůvodněné ztráty v souladu se zásadou opatrnosti. Položky aktiv a nákladů nesmí být podle této směrnice kompenzovány s položkami pasiv a výnosů.

Tato směrnice stanovuje data provedení inventarizace, a to takto:

- termín provedení fyzické inventury zásob – průběžně, nejpozději k 31. 3. 2014  
Slévárna – 28. 2. až 1. 3. 2014  
Strojírna – počínaje 25. 1. 2014  
ELC – 27. 1. 2014 až 2. 2. 2014
- termín provedení fyzické inventury dlouhodobého majetku – k 31. 3. 2014
- termín provedení dokladové inventury – k 31. 3. 2014,
- termín předání inventarizačních zápisů – do 11. 4. 2014.

Směrnice určuje jmenovitě pracovníky, kteří jsou zodpovědní za provedení řádné inventury. Pracovníkům je směrnicí uloženo provedení inventarizace řádným způsobem, zajistit hladký průběh inventarizace, posoudit návrhy dílčí inventarizační komise na vypořádání inventarizačních rozdílů, řídit a koordinovat veškeré práce při provádění

inventarizace. Pracovník odpovědný za provedení inventury musí vydat vlastní pokyny pro provedení inventarizace a jedno vyhotovení pokynů předat na ekonomický úsek.

#### **4.6.1 Povinnosti dílčí inventarizační komise**

Před zahájením inventarizace:

- zařídit podle povahy majetku vše, aby ve stanoveném termínu mohla být inventura zahájena a provedena (příprava písemností, dohodnutý přesný čas inventury a přítomnost odpovědných osob),
- přesvědčit se, zda je uzavřena platná dohoda o hmotné zodpovědnosti v případech, kdy to vyžadují předpisy,
- převzít od pracovníka odpovědného za příslušný druh majetku písemné prohlášení, že všechny doklady byly předány k zaúčtování tak, aby všechny příjmy a výdaje byly zachyceny v účetní evidenci, případně v operativní evidenci,
- zabránit neodůvodněnému přemísťování zásob v průběhu provádění inventarizace.

V průběhu inventury:

- zajistit skutečné stavy majetku a závazků, úroveň ocenění ve vztahu k § 25 a § 26 zákona o účetnictví, jakož i všechna rizika, ztráty a znehodnocení, které se týkají inventarizovaného majetku a závazků,
- vyhotovit inventurní soupisy majetku a závazků včetně vlastnoručních podpisů členů DIK a pracovníka odpovědného za daný majetek,
- zjistit neupotřebitelné případně přebytkové a nevyužitelné druhy majetku a navrhnout jak má být s nimi naloženo,
- zjistit, zda a jak se zajišťuje ochrana majetku, zda je jeho uložení v souladu s předpisy a zda je majetek řádně udržován a upravován,
- zjistit investice, v nichž se nebude pokračovat a navrhnout, jak má být s nimi naloženo,
- zjistit druhy a objemy nevyužitelných, poškozených nebo znehodnocených zásob a příčiny jejich nevyužívání, poškození nebo znehodnocení. Následně



zpracovat návrh jejich likvidace včetně opatření k odstranění resp. zabránění příčin vzniku nevyužitelných zásob,

- zjistit doložitelnost evidovaných pohledávek a u pohledávek po lhůtě splatnosti navrhnout příslušné řízení a vytvoření opravné položky,
- zjistit závazky k odepsání a upozornit na nutnost jejich odpisu,
- zjistit případy, ve kterých již bylo rozhodnuto, které však nebyly ještě vyúčtovány a upozornit na nutnost jejich řádného vyúčtování.

Po ukončení inventury:

- odsouhlasit zjištěné fyzické (skutečné) stavy majetku a závazků a jejich stavy v účetní nebo operativní evidenci,
- sepsat inventarizační rozdíly a zdůvodnit příčiny jejich vzniku, v případě zaviněného manka určit viníka a výši náhrady,
- vypracovat návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů a vytvoření opravné položky v případě, že se jedná o snížení hodnoty majetku,
- navrhnout opatření k odstranění příčin inventarizačních rozdílů,
- sepsat „Inventarizační zápis dílčí inventarizační komise“ opatřený datem jeho vypracování a podpisy všech členů DIK,
- zajistit archivaci.

Za řádné splnění všech povinností dílčí inventarizační komise zodpovídá její předseda.

#### **4.6.2 Postup provedení inventarizace a její zpracování**

##### **Zásoby**

Fyzická inventarizace zásob je prováděna průběžně, tak aby do 31. 3. 2014 byla každá položka zásob alespoň jednou za rok zinventarizovaná a její inventarizace zaznamenána a proúčtována v systému SAP. K 28. 2. 2014 budou zpracovány inventurní soupisy dosud neinventarizovaných zásob (hlavně režijních materiálů) a předány odpovědným pracovníkům k zajištění provedení fyzické inventury. Inventura bude probíhat následovně:

- zaúčtovat odvádění hotových polotovarů a výrobků na sklad,
- zúčtování odvedených výrobních zakázek,
- vytvoření inventurních dokladů v systému SAP,

- přepočítání skutečných stavů zásob,
- zajištění rozdílů a jejich důvod – v případě zjištění chyby v příjmu nebo výdeji materiálu je nutné tuto chybu nejdříve opravit a následně teprve vyčíslit inventarizační rozdíl,
- pořízení nových stavů zásob zaevidovat v systému SAP do 31. 3. 2014,
- zaúčtování inventurních rozdílů do 31. 3. 2014,
- zpracování inventarizačních zápisů do 11. 4. 2014,
- písemné odsouhlasení stavu zásob konsignačních skladů s dodavateli a odběrateli (fyzická inventura musí být potvrzena oběma partnery).

Nepotřebný a nepoužitý materiál, polotovary a hotové výrobky budou sepsány na „Vyřazovací záznam“, šrotace bude proúčtována po schválení těchto protokolů jednatelem a po provedení fyzické likvidace. Zásoby s malou obrátkovostí se rozdělují na:

- a) neprodejné – zásoby, které nelze již prodat ani jinak využít
- b) neaktivní – zásoby, které se za posledních 6-12 měsíců neprodaly nebo jinak nevyužily,
- c) nadbytečné – zásoby, jejich zásoba je větší než potřeba za posledních 24 měsíců.

### **Nedokončená výroba**

Inventura bude provedena k 31. 3. 2014 dokladovou inventurou, fyzická inventura je prováděna průběžně při zaúčtování dokončených zakázek tak, že jsou prověřovány zakázky s odchylkou od plánu. Množství materiálu je ověřováno při každé ukončené operaci, výkony při zúčtování zakázky. Také dochází k namátkové kontrole vybraných zakázek.

### **HDM, NDM, DDHM, DDNM**

Fyzická inventura dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku proběhne v únoru 2014 tak, že administrativní pracovníce strojírný předá do 15. 2. 2014 jednotlivých DIK soupisy majetku se stavem k 31. 1. 2014. DIK provedou fyzickou inventuru majetku a předají opravené soupisy zpět administrativní pracovníci strojírný do 25. 2. 2014. Administrativní pracovníce provede opravy a případné změny proúčtuje do hospodářského roku 2014, vytvoří novou soupisy majetku, které předá do 9. 4. 2014 předsedům DIK. Předsedové provedou

kontrolu těchto soupisů a zpracují inventarizační zápis, jehož přílohou budou soupisy majetku k 31. 3. 2014.

Dokladovou inventurou se zjistí, zda jsou účetní záznamy v souladu s evidencí na inventárních kartách. Je nutné provést i kontrolu opravek k majetku a dle technického stavu posoudit zda jejich výše odpovídá skutečnosti.

U nově pořizovaného majetku se provede dokladová inventura na základě dodavatelských faktur a dokladů o aktivaci majetku vlastní výroby, u nedokončených investic je nutné posoudit, zda skutečný stav odpovídá stavu účetnímu, zda investice staršího data budou ještě dokončeny, nebo se jedná o zmařené investice.

#### **Ostatní účtu aktiv a pasiv**

Dokladová inventura bude probíhat v měsíci dubnu 2014 až po předběžném uzavření účetních knih. Finanční účtárna do 7. 4. 2014 zašle odsouhlasení pohledávek všem odběratelům. Pohledávky po lhůtě splatnosti jsou posouzeny právníkem obchodní korporace z hlediska promlčení a následně budou vytvořeny opravné položky nebo zúčtování nevymahatelných pohledávek. Odsouhlasení závazků probíhá dle požadavků dodavatelů a auditorů.

#### **4.6.3 Inventarizační rozdíly a jejich vypořádání**

Inventarizační rozdíly musí být vyúčtovány do účetního období, za které se ověřuje stav majetku a závazků. Inventarizačním rozdílem nejsou technologické a technické ztráty vznikající při manipulaci se zásobami – přirozené úbytky zásob nebo záměny jednotlivých druhů zásob. Zjistí-li se při provádění inventarizace chyby v účetní evidenci je nutno je opravit před vyčíslením inventarizačních rozdílů, rovněž případné záměny jednotlivých druhů zásob je nutné opravit před vyčíslením inventarizačních rozdílů.

Za inventarizační rozdíl se považují případy kdy:

- skutečný stav je nižší – manko – než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit nebo prokázat,

- skutečný stav je vyšší – přebytek – než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit nebo prokázat,
- škodou se pro účely účetnictví rozumí fyzické znehodnocení (neodstranitelné poškození nebo zničení), a to jak z objektivních, tak i ze subjektivních příčin.

Přirozené úbytky zásob a záměny jednotlivých druhů zásob lze účtovat pouze v souladu s vnitřním předpisem, nejedná se o manko. Normy přirozených úbytků jsou stanoveny u těch materiálů:

- písky 2 %,
- sypké přísady 1,5 %,
- barvy a ředidla 2 %,
- drobný spojovací materiál 0,5 %,
- surové železo 1,5 %,
- pakety 2,5 %,
- kupol (ocelový šrot), sorel 1,5 %.

Normy přirozených úbytků vyhlášených pro příslušné účetní období jsou maximální a zároveň kontrolní a lze jich použít jen tehdy, bylo-li při fyzické inventuře zjištěno manko. Automatické snižování stavů zásob o vyhlášené normy přirozených úbytků bez prokázání manka je zakázáno. Normy přirozených úbytků se vypočítávají z materiálového základu, což je skutečně spotřebované množství za dané období v používaných měrných jednotkách a stanoveného procenta.

Smyslem této vnitropodnikové kontroly je zjistit, zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá jeho evidenci. Vnitropodniková směrnice k inventarizaci je velmi dobře a podrobně vypracována. v první části jsou vymezeny jednotlivé kroky a fáze inventarizace. v druhé části směrnice je rozepsán postup inventarizace i specifického majetku a je jmenovitě vymezeno, kdo za jakou inventarizaci odpovídá. Pro vnitřního kontrolního systém, ale není jasně vymezeno, co jsou inventurní soupisy a vytýčení odpovědností za škody jednotlivých zaměstnanců.

#### **4.6.4 Inventurní soupisy**

Ve směrnici chybí vymezení inventurních soupisů. Proto bylo navrženo, aby směrnice byla doplněna o toto vymezení. Inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy, které musí obsahovat:

- skutečné stavy majetku a závazků,
- účetní stavy,
- rozdíl,
- podpis osoby odpovědné za provedení inventarizace a inventury,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury,
- okamžik zahájení a ukončení inventury.

V obchodní korporaci se jako inventurní soupis používá tiskopis „Inventarizační zápis dílčí inventarizační komise. Tento tiskopis, ale není ve směrnici uveden jako inventurní soupis. Proto bylo navrženo, aby směrnice byla doplněna takto: Zápis o provedení inventury jednotlivých druhů majetku a závazků se být zpracován na tiskopisu „ Inventarizační zápis dílčí inventarizační komise,, (JMA 378/12), přílohou tohoto zápisu jsou soupisy zásob a majetku, případně inventurních rozdílů vytvořených v systému SAP. Další přílohou jsou zápisy o majetku poškozeném, nepoužívaném, případně nadbytečném s návrhem, jak má být s tímto majetkem naloženo.

#### **4.6.5 Odpovědnost za škody**

V nastavení vnitřního kontrolního systému je vhodné, aby bylo jasné, kdo za jaké škody zodpovídá. v účetní jednotce musí být stanovena povinnost pracovníků předcházet vzniku škod a jejich odpovědnost za způsobené škody. Zaměstnanci mají podepsané hmotné odpovědnosti za škody, ale při rozhovoru s nimi nebylo vůbec jasné, kdo za jakou škodu zodpovídá a sami zaměstnanci ani nevěděli, jakou hmotnou odpovědnost mají. Je tedy potřeba provést aktualizaci těchto odpovědností formou doplnění vnitropodnikové směrnice o odpovědnosti za škody, a to následovně v souladu se Zákoníkem práce.

Dohoda o hmotné odpovědnosti musí být uzavřena vždy písemně, jinak se stává neplatnou a je ji možné uzavřít nejdříve v době, kdy zaměstnanec dosáhne věku 18 let.

Zaměstnanec, který uzavře dohodu o hmotné odpovědnosti, převzal odpovědnost za svěřené ceniny, zboží, zásoby materiálu nebo jiné hodnoty, za které odpovídá v případě vzniklého schodku. Zaměstnanec je povinen nahradit škodu v plném rozsahu.

V případě, že vznikne schodek, za který zaměstnanec na základě hmotné odpovědnosti odpovídá, vychází se z toho, že zaměstnanec škodu zavinil, pokud neprokáže, že schodek vznikl bez jeho úplného či částečného zavinění. Pokud vznikne škoda na pracovišti, kde pracuje více zaměstnanců s uzavřenou dohodou o hmotné odpovědnosti, odpovídají za škodu všichni zaměstnanci, a to bez rozdílu.

Před uzavřením dohody o hmotné odpovědnosti musí být v návaznosti na § 254 Zákoníku práce provedena inventarizace. Ta bude provedena i v případě, že dochází k zániku dohody (ukončení pracovního poměru, odstoupením od dohody v případě přidělení na jiné pracoviště). Pokud není provedena inventarizace, odpovídá zaměstnanec za případný zjištěný schodek při nejbližší provedené inventarizaci na jeho původním pracovišti.

V JMA využívají vedoucí pracovníci pro pracovní účely služební automobily, které mají kdykoliv k dispozici. Proto je vhodné do vnitropodnikových směrnic začlenit i hmotnou odpovědnost v souvislosti s používáním služebních automobilů.

Za automobil zaměstnanec přijímá obecnou odpovědnost za svěřené předměty a odpovídá pouze za škodu, kterou bezprostředně zavinil. Jestliže je automobil zcela zničen nebo zcizen jeho vinou, hodnota škody se řídí zůstatkovou cenou, která se řídí tabulkami odpisů, které vychází z daňových předpisů. Pokud škoda není způsobena pod vlivem alkoholu či jiných omamných látek, zaměstnanec odpovídá za škodu do výše 4,5 násobku své průměrné měsíční mzdy. Při převzetí automobilu je zaměstnanec povinen vyplnit a podepsat doklad o převzetí či užívání dopravního prostředku.

V případě škody je zaměstnavatel projednat výši požadované náhrady škody se zaměstnancem do jednoho měsíce ode dne jejího vzniku (nebo okamžiku, kdy bylo zjištěno, že škoda vznikla). Zaměstnanec může škodu rovnou uhradit nebo se zaměstnavatelem uzavřít písemnou dohodu o způsobu úhrady škody. U škody, kterou zaviní zaměstnanec nad 1 000

Kč, musí zaměstnavatel projednat výši požadované náhrady škody a obsah dohody o způsobu úhrady s jednateli a mateřskou obchodní korporací.

#### **4.7 Sestavování účetní závěrky**

Sestavení účetní závěrky je upraveno ve směrnici R-25/14 Provedení roční účetní závěrky za rok 2014. Účetní závěrku tvoří rozvaha, výsledovka, výroční zpráva, příloha v plném rozsahu a konsolidace. Sestavuje se za fiskální rok, který je odlišný oproti kalendářnímu roku. Finančním rokem 2014 se rozumí období od 1. 4. 2013 do 31. 3. 2014. Počínaje dnem 1. 4. 2014 začíná finanční rok 2015.

Vedoucí druhého stupně řízení projedná se svými spolupracovníky harmonogram prací pro provedení závěrky a dodrží je tak, aby závěrka tvořila komplexní, věrný a pravdivý obraz o hospodaření a majetku. Do účetní závěrky za rok 2014 musí být zaúčtovány všechny doklady týkající se nákladů a výnosů, časově souvisejících s daným účetním obdobím, tj. včetně reklamací, provizí, bonusů a zaúčtování inventurních rozdílů.

##### **4.7.1 Harmonogram prací pro provedení roční účetní závěrky**

V termínu od 24. 2. do 28. 2. 2014 vedoucí Finančního úseku provede předběžný audit. 21. 3. 2014 vedoucí úseku Obchod a Nákup předá poslední podklady k vyúčtování aktivace DHIM a HIM za březen 2014.

Termín 27. 3. 2014 je určen pro vyúčtování všech výdajů a příjmů, patřících do roku 2014 a vyúčtování poskytnutých záloh na cestovné a nákup, za to je odpovědný vedoucí II. stupně řízení. Dále vedoucí úseku Nákup předá podklady na fakturaci služeb za březen 2014. Hlavní účetní zpracuje výsledky inventarizace majetku a dokladové inventarizace a zaúčtuje je.

K datu 31. 3. 2014 vedoucí skladů ukončí veškeré příjmy a výdaje materiálu ze skladu za měsíc březen. Vedoucí úseku Nákup ukončí spotřebu materiálu z konsignačních skladů, předá podklady dodavatelům pro fakturaci a uzavře fakturace. Vedoucí úseků Strojírna a Slévárna odvedou poslední nedokončenou výrobu za březen. Vedoucí Finančního oddělení odsouhlasí pohledávky a závazky podniků ve skupině a udělá uzávěrku přijatých faktur za materiál a zboží za březen 2014. Vedoucí všech úseků předají seznam nevyfakturovaných

prací a služeb provedených do 31. 3. 2014 do finanční účtárny k zaúčtování na dohadné účty a předají podklady pro zaúčtování rezerv a časového rozlišení nákladů a výnosů.

Datum 1. 4. 2014 je jedno z nejdůležitějších při uzávěrkových pracích. Oddělení Controllingu zpracovává kalkulace pro rok 2015 a vyúčtuje pohonné hmoty na soukromé cesty. Finanční úsek vyúčtuje pokladní doklady patřící do roku 2014, udělá uzávěrku přijatých faktur za práce a služby za březen, zlikviduje faktury a příjemky za materiál a zboží (spárování, provedení kontroly nezlikvidovaných faktur a příjemek). Vedoucí personálního úseku předá poklady pro vytvoření rezervy na odměny a nevyčerpanou řádnou dovolenou za rok 2014. Vedoucí útvaru obchod předá podklady pro vyúčtování provizí a bonusů za rok 2014. Hlavní účetní vypočítá a zaúčtuje kursové rozdíly pohledávek, závazků a úvěrů. Vytvoří opravné položky k pohledávkám, zásobám případně majetku dle výsledků inventarizace. Zpracuje poklady pro výpočet daně z příjmu za rok 2014 a předběžně zpracuje daňové hlášení. Uzavře účetní knihy za rok 2014 a připraví audit účetní závěrky. Zpracuje podklady pro tvorbu rezerv pro konsolidaci.

V období od 2. 4. do 30. 4. 2014 se předloží podklady pro vyúčtování provizí a bonusů za rok 2014, předají se všechny podklady pro vyúčtování DPH, zpracuje se hlášení DPH za březen 2014 a odsouhlasí se účty hlavní knihy. Zpracují se daňové odpisy majetku za rok 2014 a provede se audit účetní závěrky. Toto vše má na starosti hlavní účetní. Vedoucí finančního úseku provede k 30. 4. 2014 konečnou závěrku za rok 2014 včetně zpracování účetních výkazů konsolidace a přílohy.

K 30. 6. 2014 vedoucí Finančního oddělení zpracuje návrh výroční zprávy a do 30. 9. 2014 zajistí zpracování daňového přiznání k dani z příjmu.

#### **4.7.2 Specifika pro provedení závěrkových prací**

##### **Vydané faktury**

Do závěrky za rok 2014 musí být proúčtovány všechny prodeje výrobků, materiálu a zboží uskutečněné do 31. 3. 2014, okamžik prodeje (zaúčtování do výnosů) se musí odrážet ve smluvních dodacích podmínkách. Příslušní pracovníci zajistí předání podkladů do fakturace k 28. 3. 2014. Fakturace konsignačních skladů bude uzavřena do 31. 3. 2014. Do



závěrky za rok 2014 musí být proúčtovány rovněž všechny dobropisy vztahující se k finančnímu roku 2014 včetně bonusů.

#### **Nevyfakturované dodávky materiálu a zboží**

Sklady zajistí provedení veškerých příjmů materiálu a zboží, které přišly do podniku do 31. 3. 2014. Pracovníci nákupu a disponenti zajistí spárování faktur a příjemek tak, aby byly zlikvidovány všechny položky patřící do roku 2014. Příjmy materiálu uskutečněné po tomto datu budou účtovány do roku 2015.

#### **Nevyfakturované dodávky služeb**

Vedoucí nákladových středisek provedou kontrolu, zda byly všechny práce a služby provedené do 31. 3. 2014 vyfakturovány a zaúčtovány do roku 2014. v případě, že některá dodávka nebyla do tohoto data vyfakturována, sdělí finanční účtárně název dodavatele a předpokládanou hodnotu dodávky pro zaúčtování dohadných položek.

#### **Materiál a zboží na cestě**

Pracovníci nákupu a disponenti provedou kontrolu nezlikvidovaných faktur a neuzavřených objednávek za materiál a zboží a u položek starších více než měsíc písemně zdůvodní, proč nebyl materiál, resp. zboží dodáno, nebo nebyla zaúčtována faktura.

#### **Opravné položky**

Právník obchodní korporace předá do finanční účtárny seznam pohledávek a závazků, které jsou přihlášeny v konkurzu nebo u soudu.

#### **Odsouhlasení pohledávek a závazků**

Vedoucí odboru financí zajistí provedení odsouhlasení pohledávek a závazků s podniky ve skupině a dále dle požadavků auditu.

#### **Výpočet kurzových rozdílů**

Všechny pohledávky a závazky v cizí měně včetně derivátů musí být propočteny kurzem ČNB k 31. 3. 2014 a kurzové rozdíly zaúčtovány do nákladů nebo výnosů roku 2014.

Interní směrnice pro harmonogram účetní závěrky je každoročně aktualizována. Obsahuje přesný datumový výčet a odpovědné osoby tak, aby bylo do konce uzavření účetního období vše správně zaúčtováno a účetnictví mohlo být uzavřeno. Správné sestavení účetní závěrky a zhodnocení komplexnosti a správnosti uzávěrkových prací je v kompetenci externího kontrolního subjektu – auditorské firmy EY. Ověřuje, zda sestavení účetní závěrky a věrné zobrazení skutečnosti v ní, je v souladu s účetními předpisy v České republice a že vnitřní kontrolní systém, který považuje za nezbytný pro sestavení účetní závěrky je nastaven tak, aby neobsahovala významné nesprávnosti způsobené podvodem nebo chybou. v historii společnosti se nestalo, aby byly shledány nějaké závažné chyby v nastavení vnitřního kontrolního systému v oblasti účetní závěrky.

## 5 Závěr

Cílem této diplomové práce byla charakteristika vnitřního kontrolního systému, představení společnosti a analýza a zhodnocení vnitřního kontrolního systému ve společnosti Jihomoravská armaturka spol. s r.o. Byla provedena analýza vnitřního kontrolního systému a jeho prvků zaimplementovaných ve vnitropodnikových směrnících. Také bylo navrženo doplnění těchto směrnic o náležitosti, které jsou pro nastavení dobrého vnitřního kontrolního systému klíčové a žádoucí.

Teoretická část se zaměřila na vysvětlení prvků a funkce vnitřního kontrolního systému, vnitropodnikové směrnice, které tvoří základnu pro VKS, úlohu interního auditu, hodnocení kvality vnitřní kontroly a zakotvení VKS v účetnictví. Dále byla vysvětlena úloha a důležitost inventarizací majetku a závazků.

První část praktické části se zaměřila na představení obchodní korporace Jihomoravská armaturka spol. s r.o., u které došlo k analýze a zhodnocení vnitřního kontrolního systému (kapitola 3). v druhé části (kapitola 4) je analyzován vnitřní kontrolní systém a směrnice, které upravují prvky vnitřní kontroly.

Interní audit (kapitola 4.1) definuje, jak probíhá interní audit, mateřskou společností Rexnord podle standardů US GAAP a jaká specifika z toho vyplývají.

V kapitole Struktura a druhy účetních knihy (kapitola 4.2) je uvedeno, že účetní knihy se vedou v elektronické podobě. Je upraveno jaké knihy účetní jednotka vede a jak postupuje při otevírání a uzavírání účetních knih. Vede se deník finanční účtárny, hlavní kniha, knihy analytické evidence. v této směrnici nebyl shledán žádný námět na doplnění, který je pro vnitřní kontrolní systém podstatný.

Účetní doklady, jejich oběh, kontrola správností a náležitostí (kapitola 4.3) je upraven směrnicí, která určuje, co jsou účetní doklady dle zákona o účetnictví. Je vymezeno, které doklady jsou považovány na externí a interní. Dále je upravena archivace dokladů a podpisová oprávnění, která jsou uvedena v Příloze č. 2. Z pohledu nastavení vnitřního kontrolního systému bylo navrženo, aby směrnice byla doplněna o konkrétní podpisové

vzory. Ty nejsou nikde vyhotoveny a může dojít k tomu, že podpis není přímo identifikovatelný k odpovědné osobě. Dále bylo navrženo, aby JMA začala využívat službu, kterou umožňuje účetní systém SAP, a to elektronický podpis v případě elektronické komunikace mezi jednotlivými odděleními. Bylo by k tomu potřeba určitý modul, který umožní rychlejší a snadnější identifikaci odpovědné osoby.

Dále bylo navrženo, aby byl vyhotoven, oběh účetních dokladů, a to alespoň těch základních. Z pohledu vnitřního kontrolního systému se jedná o klíčový prvek, který není nijak upraven. Po konzultaci s Finančním oddělením byla navržena jednoduchá schémata oběhu účetních dokladů (které se vyskytují nejčastěji), a to externí faktury za zboží, externí faktury za služby, interní faktury za zboží. Jednotlivá schémata jsou přímo popsána a v případě nejasností obsahují i slovní podrobný popis.

Další doplnění se týkalo oprav účetních dokladů (záznamů). Tato oblast nebyla vůbec řešena, přitom se jedná o další z klíčových oblastí vnitřního kontrolního systému. Bylo doplněno, kdy provádět opravu, jak provést opravu a kdo může opravu provést. Bylo doporučeno, aby účetní osnova byla doplněna o účty 426 Jiný výsledek hospodaření, v případě, kdy se naskytne nutnost opravy v účetnictví, které je již uzavřeno.

Poslední doplnění oblasti účetních dokladů se týkalo přezkoušení správnosti účetních dokladů po věcné a formální stránce. Bylo určeno, kdo provádí přezkoušení po věcné správnosti a jaký je rozsah přezkušování. Formální odpovědnost za účetní doklady byla přidělena pracovníkům účtárny, kteří provádějí zaúčtování dokladů do účetních knih. Po konzultaci s obchodní korporací bylo navrženo, aby docházelo i k náhodnému pravidelnému přezkušování dokladů vedoucím Finančního oddělení.

Další prvek vnitřního kontrolního systému, který prošel analýzou, bylo hospodaření s dlouhodobým majetkem a jeho evidence (kapitola 4.4). Je analyzováno pořízení, ocenění, uvedení do provozu, vyřazení dlouhodobého majetku. Vše, co je pro vnitřní kontrolní systém důležité, je jasně definováno a upraveno. Bylo navrženo, aby byl majetek opatřován inventárním číslem (čárovým kódem). Majetek tak bude jednoduše identifikovatelný a napomůže to provedení inventarizace.

Postup inventarizace, inventury je upraveno v kapitole 4.5. v této kapitole je popsáno, jak probíhá inventarizace a které činnosti obsahuje. Jsou dány povinnosti dílčích inventarizačních komisí týkající se zahájení inventarizace, průběhu inventarizace a ukončení inventarizace. Je dán postup inventarizace, její zpracování u specifických druhů majetku a definice inventarizačních rozdílů a jejich vypořádání. Bylo navrženo doplnění o specifikaci inventurních soupisů a odpovědnost za škody (hmotná odpovědnost a obecná odpovědnost).

V kapitole 4.6 sestavování účetní závěrky je definováno, co obsahuje účetní závěrka a období, za které se účetní závěrka sestavuje. Velmi podrobně je rozveden harmonogram účetních prací pro provedení závěrky a specifika pro provedení závěrkových prací u specifického majetku.

Celkově lze vnitřní kontrolní systém ve společnosti hodnotit jako dobře nastavený. Byla navržena opatření, která vnitřní kontrolní systém ještě více posílí. Teď je jen na podniku, jak se k návrhům postaví a implementuje je do svých směrnic. Jak už bylo výše uvedeno, směrnice upravující vnitřní kontrolní systém nebyly ještě všechny aktualizovány a k jejich aktualizaci dojde v nejbližších měsících/letech.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy

- [1] DVOŘÁČEK, Jiří. *Interní audit a kontrola*. 2 vyd. Praha: C. H. BECK, 2003. 201 s. ISBN 80-7179-805-3.
- [2] DVOŘÁČEK, Jiří a Tomáš KAFKA. *Interní audit v praxi*. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2013*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 424 s. ISBN 978-80-7263-771-3.
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2013*. 10 vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 574 s. ISBN 978-80-7357-993-7.
- [5] KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele 2013 + CD*. 11 vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 440 s. ISBN 978-80-7263-824-6.
- [6] LANDA, Martin. *Organizace účetních agend*. Praha: Management Press, NT Publishing s.r.o., 2005. 162 s. ISBN 80-7261-123-2.
- [7] LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. vyd. Praha: GRADA, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- [8] PICKETT SPENCER, K. H. *The internal auditing handbook*. 3. vyd. London: CPI Antony Rave. 1088 s. ISBN 978-0-470-51871-7.
- [9] SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém: významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.
- [10] SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. Praha: ASPI, 2010. 280 s. ISBN: 978-80-7357-575-5.

### Elektronické zdroje

- [11] ANALYZUJ a PROVEĎ. *Sarbanes – Oxley Act (SOX)* [online]. Analyzuj a proved' [2011]. Dostupné z: [http://www.analyzujaproved.cz/ApRSS.aspx?rid=98672&app=Main&grp=Content&mod=ContentPortal&sta=ArticleDetail&pst=ArticleDetail&p1=OID\\_INT\\_540&p2=RoundPanel\\_BOOL\\_True&acode=246139a19e45e5753af89007ec76287d](http://www.analyzujaproved.cz/ApRSS.aspx?rid=98672&app=Main&grp=Content&mod=ContentPortal&sta=ArticleDetail&pst=ArticleDetail&p1=OID_INT_540&p2=RoundPanel_BOOL_True&acode=246139a19e45e5753af89007ec76287d)
- [12] GOLA, Petr. *Jaké účetní knihy vede účetní jednotka?* [online]. Finance. cz [26. 11. 2009]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/242933-jake-ucetni-knihy-vede-ucetni-jednotka/>

- [13] JMA. *VAG – Group* [online]. Jihomoravská armaturka spol. s r.o. [2014]. Dostupné z: <http://www.jmahod.cz/vag-group.html>
- [14] KAČER, Robert. *Význam zákona Sarbanes Oxley a jeho vliv na české společnosti* [online]. Finanční management [21. 02. 2007]. Dostupné z: <http://financnimanagement.ihned.cz/c1-20481670-vyznam-zakona-sarbanes-oxley-a-jeho-vliv-na-ceske-spolecnosti>
- [15] LUKÁŠOVÁ, Miriam. *Víte, jak správně opravit účetní doklad?* [online]. Podnikatel. cz [27. 11. 2012]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/vite-jak-spravne-opravit-ucetni-doklad/>
- [16] LUKÁŠOVÁ, Miriam. *Vnitropodnikové směrnice nepatří do trezoru, můžete na ně zapomenout* [online]. Podnikatel. cz [27. 04. 2012]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/vnitropodnikove-smernice-nepatri-do-trezoru/>
- [17] OTRUSINOVÁ Milana a Karel ŠTEKER. *Vnitropodnikové účetní směrnice* [online]. Účetní kavárna [01. 09. 2007]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2607v3373-vnitropodnikove-ucetni-smernice/>
- [18] NNO. *Povinnost vytvořit vnitropodnikové směrnice jsou zakotveny v zákoně* [online]. Nestátní neziskové organizace [22. 01. 2012]. Dostupné z: <http://www.nno.g6.cz/povinnost-vytvorit-vnitropodnikove-smernice-jsou-zakotvevy-v-zakone>
- [19] SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Inventarizační vyhláška a směrnice ÚSC - I. část* [online]. Účetní kavárna [01. 03. 2011]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d32214v41350-inventarizacni-vyhlaska-a-smernice-usc-i-cast/>
- [20] ÚČETNÍ KAVÁRNA. *Vnitřní kontrolní systém* [online]. Účetní kavárna [ 01. 06. 2008]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d3738v5073-vnitri-kontrolni-system-ucetnich-jednotek/>
- [21] VEVERA, František. *Vnitřní předpisy ve zkratce* [online]. Ministerstvo vnitra ČR [10/2008]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/vnitri-predpisy-ve-zkratce.aspx>

### **Zákony, standardy**

[22] *Český účetní standard pro podnikatele 007: Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob.* IN: Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/007.aspx>

[23] *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.* In: Sbírka zákonů České republiky. 1991. ISSN 1213-7235. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>

[24] *Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce ve znění pozdějších předpisů.* In: Sbírka zákonů České republiky. 2006. ISSN 1802-8012. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/zakonik-prace/>

### **Ostatní literatura**

[25] *Vnitropodnikové směrnice Jihomoravská armaturka spol. s.r.o*



## Seznam zkratk

ČNB	Česká národní banka
DDHM	Dlouhodobý drobný hmotný majetek
DDNM	Dlouhodobý drobný nehmotný majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DIK	Dílčí inventarizační komise
DL	Dodací list
DM	Dlouhodobý majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
E&Y	Ernst & Young
HIM	Hmotný investiční majetek
NDM	Nehmotný dlouhodobý majetek
NM	Nehmotný majetek
PC	Počítač
SOX	Sarbanes - Oxley
VKS	Vnitřní kontrolní systém
US GAAP	Generally Accepted Accounting Principles (Všeobecně uznávané účetní principy)

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/200 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO);
- bylo sjednáno, že v VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mě požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 25. 4. 2014

Bc. Tereza Slavičková

Bc. Tereza Slavičková

Adresa trvalého bydliště:

Brandlova 3

695 01 Hodonín

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 Schéma skupiny VAG – Group

Příloha č. 2 Podpisová oprávnění v obchodní korporaci